



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Problematika právní úpravy a účetnictví spolků  
Problem of Legal Framework and Accounting of Societies

Student:

Ondřej Cienciala

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Alžběta Urbancová, Ph.D.

Ostrava 2017

VŠB - Technická univerzita Ostrava  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví a daní

## Zadání bakalářské práce

Student: **Ondřej Cienciala**  
Studijní program: B6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně  
Téma: **Problematika právní úpravy a účetnictví spolků**  
**Problem of Legal Framework and Accounting of Societies**  
Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Právní úprava spolků
  3. Spolky a problematika vedení účetnictví
  4. Přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví vybraného spolku
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce  
Seznam příloh  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

DOBROZEMSKÝ, Václav a Jan STEJSKAL. *Nevýdělečné organizace v teorii*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 400 s. ISBN 978-80-7478-799-7.  
KRBEČKOVÁ, Marie a Jindřiška PLESNÍKOVÁ. *Jednoduché účetnictví k 1. 1. 2016*. 3. vyd. Olomouc: ANAG, 2016. 240 s. ISBN 978-80-7554-000-3.  
PELIKÁNOVÁ, Anna. *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. Praha: Grada Publishing, 2016. 320 s. ISBN 978-80-247-5699-8.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Alžběta Urbancová, Ph.D.**

Datum zadání: 18.11.2016

Datum odevzdání: 05.05.2017



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal  
děkan fakulty

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci mimo příloh vypracoval samostatně.

V Ostravě dne 3.5.2017

Ondřej Cienciala

Ondřej Cienciala

# Obsah

1	Úvod .....	5
2	Právní úprava spolků .....	7
2.1	Základní údaje .....	7
2.2	Změna právní úpravy spolků .....	11
2.3	Spolky jakožto právnické osoby.....	12
2.4	Definice veřejné prospěšnosti.....	13
2.5	Definice veřejně prospěšného poplatníka.....	14
2.6	Popis fungování spolků.....	15
2.6.1	Základní informace o spolku.....	15
2.6.2	Založení spolku a jeho vznik .....	15
2.6.3	Pobočný spolek.....	16
2.6.4	Vznik členství .....	19
2.6.5	Zánik členství .....	19
2.6.6	Organizace spolku.....	21
2.6.7	Přeměna, zrušení a zánik spolku .....	22
2.7	Veřejný rejstřík .....	24
2.8	Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů .....	25
2.8.1	Postup při zjišťování základu daně .....	27
3	Spolky a problematika vedení účetnictví .....	29
3.1	Účetnictví neziskových organizací obecně .....	29
3.1.1	Zákon o účetnictví .....	30
3.1.2	Změny zákona o účetnictví v roce 2016 .....	31
3.2	Spolky vedoucí podvojný účetnictví.....	33
3.2.1	Obecné informace o účetnictví .....	33
3.2.2	Rozsah vedení účetnictví.....	33
3.2.3	Účetní knihy v podvojném účetnictví.....	35
3.2.4	Směrná účtová osnova a účtový rozvrh .....	36
3.2.5	Účetní uzávěrka .....	37
3.2.6	Účetní závěrka, její zveřejňování a povinnost auditu.....	40
3.3	Spolky vedoucí jednoduché účetnictví.....	41
3.3.1	Obecné informace o jednoduchém účetnictví .....	41
3.3.2	Účetní knihy v jednoduchém účetnictví .....	42
3.3.3	Sestavení přehledů a zveřejňování v jednoduchém účetnictví.....	45

3.3.4	Rozdíly ve vedení jednoduchého a podvojného účetnictví.....	47
3.4	Přechod z podvojného účetnictví na jednoduché účetnictví .....	47
4	Přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví v praxi konkrétního spolku.....	49
4.1	Náplň praktické části .....	49
4.2	Základní informace o sboru dobrovolných hasičů.....	50
4.2.1	Popis hlavního spolku .....	50
4.2.2	Členství ve Sdružení hasičů Čech, Moravy a Slezska .....	51
4.2.3	Vnitřní organizační struktura sboru dobrovolných hasičů .....	52
4.3	Financování sboru dobrovolných hasičů .....	54
4.3.1	Zdroje financování sboru dobrovolných hasičů .....	54
4.3.2	Financování požární ochrany prostřednictvím obce .....	56
4.3.3	Peněžní deník sboru dobrovolných hasičů .....	59
4.4	Spolky a elektronická evidence tržeb .....	62
4.5	Přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví sboru dobrovolných hasičů.....	63
4.5.1	Inventarizace majetku a závazků.....	64
4.5.2	Přehled o příjmech a výdajích, majetku a závazcích .....	64
4.5.3	Sestavení odpisového plánu.....	67
4.5.4	Sestavení účtového rozvrhu .....	67
4.5.5	Zaúčtování počátečních stavů v účetnictví a sestavení převodového můstku .....	68
4.5.6	Sestavení počáteční rozvahy spolku.....	70
4.6	Přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví na základě pozměněných údajů spolku .	71
4.6.1	Přehled o příjmech a výdajích, majetku a závazcích .....	71
4.6.2	Sestavení odpisového plánu.....	73
4.6.3	Sestavení účtového rozvrhu pozměněného spolku .....	73
4.6.4	Zaúčtování počátečních stavů v účetnictví a sestavení převodového můstku .....	75
4.6.5	Sestavení počáteční rozvahy pozměněného spolku.....	77
4.6.6	Úprava základu daně .....	78
5	Závěr .....	79
	Seznam použité literatury .....	81
	Seznam zkratk.....	83
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

# 1 ÚVOD

Od roku 1990 vzniká v České republice velké množství nestátních neziskových organizací, které v rámci své hlavní činnosti poskytují služby, které nejsou ziskové. Nestátní neziskové organizace tudíž nejsou založeny za účelem dosažení zisku, ale primárně jsou založeny za účelem uspokojení potřeb, a to ať už uspokojení, které plyne členům nestátní neziskové organizace nebo veřejnosti obecně. Proto také označení „neziskové“ a to je hlavním rozdílem, který je odlišuje od podnikatelských organizací, kde hlavním cílem podnikání je dosažení právě zisku a následná možnost jeho přerozdělení. To ale neznamená, že nezisková organizace nemůže generovat zisk, naopak. Zisk je ale nutno následně použít na chod dané neziskové organizace.

Předmětem bakalářské práce je na základě analýzy právních norem charakterizovat jednotlivé účetní systémy a vymezit možnosti vedení účetnictví spolků. Cílem je prostřednictvím příslušných právních předpisů a dat navrhnout postup přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví konkrétního spolku, včetně vypracování příslušných účetních výkazů a následného zhodnocení.

Práce se člení do 5 kapitol a každá z těchto kapitol se zaměří na jednotlivé aspekty spolků tak, aby byl naplněn cíl bakalářské práce.

Druhá kapitola bude zaměřena zejména na právní úpravu spolků. V této kapitole bude definován účel a fungování neziskové organizace, budou popsány změny, ke kterým došlo v rámci zrušení zákona č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů a přesunutím právní úpravy spolků do zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, označovaného také jako „nový občanský zákoník“. V kapitole bude vysvětleno, jak vzniká spolek, jak funguje v rámci vnitřní struktury a jak zaniká.

Tématem třetí kapitoly bude problematika vedení účetnictví ve spolcích. Bude zde popsán zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Dále budou vymezeny rozdílné možnosti účtování, které spolek má a dojde k přiblížení podmínek, které určují, v jakém systému účetnictví bude daný spolek účtovat. V kapitole budou charakterizovány principy vedení účetnictví včetně knih, které jsou rozdílné pro oba účetní systémy.

Čtvrtá kapitola bude zároveň praktickou částí. Náplní této kapitoly bude přechod z jednoduchého účetnictví na podvojně účetnictví. Bude charakterizována vnitřní struktura konkrétního pobočného spolku, včetně jeho vztahu ke spolku hlavnímu. Dále bude rozebráno financování pobočného spolku a budou uvedeny jednotlivé kroky při postupu přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví.

Závěr bude obsahovat zhodnocení, v jakém případě je vhodné přejít z jednoduchého účetnictví na účetnictví podvojně. Vybranému spolku bude doporučeno, zdali pokračovat ve vedení jednoduchého účetnictví, nebo přejít na vedení účetnictví.

Při zpracování bakalářské práce byly použity metody deskripce, komparace, zhodnocení a analýzy.



## 2 PRÁVNÍ ÚPRAVA SPOLKŮ

### 2.1 Základní údaje

Neziskové organizace, nebo také nevýdělečné organizace mají v České republice bohatou historii. Jejich vzestup je možné pozorovat hlavně v letech 1918, kdy vznikla Československá republika nebo právě po sametové revoluci v roce 1989, kdy se uvolnil režim, začalo vznikat vakuum v podobě služeb, které stát neposkytoval a které byly neziskové a lidé se začali sdružovat za účelem vytvoření určité neziskové organizace a uspokojení právě těchto služeb. [4]

Co se týče definice neziskového sektoru, dalo by se říci, že neziskový sektor je sektor, v němž nejsou organizace založeny za účelem dosahování zisku, pokud ovšem zisku dosáhne, je její povinností použít tento zdroj na fungování a vývoj neziskové organizace. Nutno ovšem dodat, že v našem právním řádu bohužel nenalezneme přesnou definici neziskových organizací. [1]

Neziskové organizace je možné členit podle různých kritérií:

- druhy neziskových organizací podle zřizovatele,
- druhy neziskových organizací podle účelu založení.

Podle zřizovatele dělíme neziskové organizace na státní NO a na nestátní (soukromé) NO.

U **státních NO** je zřizovatelem buďto stát, nebo také kraje, obce, případně jejich organizační složky. Především jsou to právě organizační složky a příspěvkové organizace, které zabezpečují výkon státní správy nebo zajištění veřejných služeb. Jmenovat lze například služby v oblasti školství, zdravotnictví nebo v sociální sféře. [1]

**Nestátní (soukromé) NO** jsou zřizovány přímo občany. Tyto neziskové organizace jsou zřizovány za účelem obecně prospěšné činnosti nebo za účelem uspokojení potřeb přímo zakládajících členů. Tyto neziskové organizace jsou samozřejmě upravovány různými zákony, které popisují, jak dochází ke vzniku, jaké orgány daná NO vytváří a v neposlední řadě jak tato NO zaniká. [1]

Podle Pelikánové (2016, s. 17-18) „mezi základní rysy nestátních neziskových organizací dále jen NNO patří veřejná prospěšnost, dobrovolnost, neziskovost, samosprávnost a soukromé vlastnictví.

NNO plní zároveň mnoho různých funkcí, jako např. funkci ekonomickou, sociální, politickou, informační a kontrolní.“

Následující tabulka zobrazuje jednotlivé druhy NNO a právní normy, kterými se musí řídit po rekodifikaci NOZ.

Tab. 2.1: Přehled právních norem po rekodifikaci NOZ

DRUH NNO	PRÁVNÍ NORMA
Spolek	Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
Ústav	Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
Obecně prospěšná společnost	Zákon č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech
Nadace	Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
Nadační fondy	Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
Zájmové sdružení právnických osob	Zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník
Politické strany a hnutí	Zákon č. 424/1991 Sb., o sdružování v politických stranách a v politických hnutích
Registrované církve a náboženské společnosti	Zákon č. 3/2002 Sb., o svobodě náboženského vyznání a postavení církví a náboženských společností
Veřejná výzkumná instituce	Zákon č. 341/2005 Sb., o veřejných výzkumných institucích
Školská právnická osoba	Zákon č. 561/2004 Sb., školský zákon
Honební společenstvo	Zákon č. 449/2001 Sb., o myslivosti
Odborová organizace	Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník

Zdroj: [4, s. 26]

Dále dělíme NO podle účelu jejich založení. Organizace může tedy být veřejně prospěšná nebo vzájemně prospěšná.

**Organizace veřejně prospěšné** jsou založeny za účelem poskytování služeb, které slouží k uspokojení potřeb společnosti. Jsou to služby, které mají například zdravotní, charitativní nebo vzdělávací charakter. [4]

**Organizace vzájemně prospěšné** jsou založeny za účelem poskytování služeb, které slouží k uspokojení jejich vlastních zájmů a veřejná správa má za úkol dohlížet na to, zdali se jedná o takové zájmy, které neodporují zájmům veřejnosti. Jedná se o uskutečňování aktivit v oblasti kultury, sportu nebo také profesních zájmů. [4]

Neziskové organizace, tak jak bylo zmíněno v úvodu, naplňují potřeby společnosti a snaží se o zaplnění mezery na trhu, která je z velké části způsobena právě faktem, že z této činnosti neplyne žádný zisk, a pokud NO hospodaří se ziskem, je nutné ho použít na její chod. Pravdou ovšem je, že tempo růstu zakládání nestátních neziskových organizací klesá. Hlavním důvodem je přesycení, ke kterému dochází v důsledku toho, že většina služeb je už neziskovými organizacemi zastřešena. Následující tabulka 2.2 zobrazí vývoj nestátních neziskových organizací od roku 1990, kdy tempu růstu bylo vůbec největší, až do roku 2013, kdy už lze pozorovat relativní pokles v tempu růstu těchto neziskových organizací.

V příloze č. 1 je pak uvedena statistika počtu nestátních neziskových organizací v letech 2014 – 2016.

Tab. 2.2: Vývoj počtu nestátních neziskových organizací v letech 1990 až 2013

Rok:	Občanská sdružení	Nadace	Nadační fondy	Obecně prospěšné společnosti	Evidované právnické osoby	Organizační jednotky a sdružení
1990	3 879					
1991	9 366					
1992	15 393	1 551				
1993	21 694	2 768				
1994	24 978	3 800				
1995	26 814	4 253				
1996	27 807	4 392		1		
1997	30 297	5 238		52		
1998	36 046	55	71	129		
1999	38 072	272	695	560		
2000	42 302	282	735	557		
2001	47 101	299	784	701		
2002	49 108	330	825	762	4 785	30 547
2003	50 997	350	859	884	4 946	31 502
2004	53 306	362	898	1 038	4 927	32 020
2005	54 963	368	925	1 158	4 605	33 178
2006	58 347	380	992	1 317	4 464	28 868
2007	61 802	390	1 048	1 486	4 446	29 378
2008	68 631	411	1 095	1 658	4 399	29 752
2009	72 111	429	1 168	1 813	4 347	30 640
2010	72 111	449	1 205	1 958	4 352	31 166
2011	72 981	455	1 224	2 004	4 358	31 525
2012	79 462	435	1 195	1 969	4 401	34 656
2013	84 430	444	1 245	2 152	4 488	34 536

Zdroj: [4, s. 19]

## 2.2 Změna právní úpravy spolků

**Zákon č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů** nabyt účinnosti dne 1. 5. 1990 a měl za úkol ustanovit základní postupy týkající se vzniku a registrace sdružení, zániku sdružení, jejich soudní ochrany a definoval také oblast uzavírání smluv o součinnosti sdružení. V zákoně je uvedeno, že občané mají právo se svobodně sdružovat a zároveň zákon jmenuje sdružení, které mohou občané vytvářet. Jsou to spolky, společnosti, svazy, hnutí, kluby a jiná občanská sdružení, jakož i odborové organizace. Tento zákon platil až do konce roku 2013 a nahradil ho zákon **č. 89/2012 Sb., občanský zákoník**, který nabyt účinnosti 1. 1. 2014, a právě v občanském zákoníku je možné nalézt ustanovení § 3080, který se v odstavci 154 zmiňuje o tomto zrušení. [2]

S příchodem nového občanského zákoníku, dále jen NOZ, dochází k určitým úpravám a doplnění informací, které nebyly v zákoně o sdružování občanů obsaženy, například se v NOZ objevují ustanovení, která upravují členství ve spolku, upravují jeho vnitřní organizaci, přeměny spolků atd.

Jednou z nejdůležitějších změn je ta, že nyní se občanská sdružení od roku 2014 považují za spolky. Dle přechodného ustanovení § 3045 odst. 1 NOZ, „*se sdružení podle zákona č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů, ve znění pozdějších předpisů, považují za spolky podle tohoto zákona. Sdružení má právo změnit svoji právní formu na ústav nebo sociální družstvo podle jiného zákona.*“ Tento paragraf dále pokračuje odst. 2, ve kterém se uvádí, že pokud mělo občanské sdružení organizační jednotky, které byly způsobilé jednat svým jménem podle zákona o sdružování občanů, tak se nyní tyto organizace považují za **pobočné spolky**. Zároveň musí statutární orgán podat do 3 let od účinnosti NOZ návrh na zápis pobočného spolku. Pokud tak neučiní, bude pobočný spolek zrušen. [2]

Další změna se týká registrace a vzniku občanského sdružení, popřípadě nynějších spolků. V § 6 zákona č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů, který upravuje občanská sdružení je uvedeno, že návrh k registraci mohou podat nejméně 3 občané. Jeden z nich musí být ovšem starší 18 let. NOZ se od tohoto, nyní už neplatného zákona odlišuje. Nyní může být spolek podle § 214 odst. 1 NOZ založen třemi osobami, což znamená, že zakladatelem může být jak právnická tak i fyzická osoba. [2], [9]

V NOZ jsou také uvedeny změny, které se týkají změn názvů spolků. Dle § 216 NOZ „*musí název spolku obsahovat slova „spolek“ nebo „zapsaný spolek“, postačí však zkratka „z. s.“*“. Zároveň se v § 3042 NOZ uvádí, že název právnické osoby nesmí tomuto zákonu odporovat a pokud tomu tak je, musí ať už spolek nebo jiné sdružení tento název upravit do dvou let od nabytí účinnosti NOZ. To znamená, že do 1. 1. 2016 bylo nutno uvést název, který nebyl v rozporu se zákonem. Zároveň je v paragrafu zmíněno, že povinnost změny názvu odpadá, pokud pro to existují důležité důvody, zejména, pokud právnická osoba má svůj název dlouhodobě a její změna by mohla zapříčinit jistou zaměnitelnost nebo klamavost. [2]

Kromě názvu se musí právnické osoby včetně spolků samozřejmě řídit ustanoveními NOZ ode dne nabytí jeho účinnosti. Dle § 3041 odst. 1 NOZ pokud bylo zahájeno řízení o zápisu právnické osoby do veřejného rejstříku před nabytím účinnosti NOZ, dokončí se podle dosavadních předpisů. Základní právní jednání se považuje za platné, pokud vyhovuje ustanovením tohoto zákona. V následujícím odstavci je zmíněno, že pokud ustanovení společenské smlouvy nebo statutu právnických osob uvedených v odstavci 1 odporují donucujícím ustanovením NOZ, musí právnická osoba přizpůsobit do tří let ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona společenskou smlouvu nebo statut úpravě tohoto zákona a doručí je orgánu veřejné moci, který vede veřejný rejstřík, do něhož je právnická osoba zapsána. Přizpůsobit se tedy musely do 1. 1. 2017. Pokud ovšem tak právnická osoba neučinila, příslušný orgán ji k tomu následně vyzval a stanovil další lhůtu ke splnění této povinnosti. Uplynula-li ale i tato lhůta, soud právnickou osobu na návrh orgánu veřejné moci nebo osoby, která na tom osvědčí právní zájem, zrušil a nařídil následně její likvidaci. [2]

### **2.3 Spolky jakožto právnické osoby**

Spolky jako takové mají v NOZ svou vlastní právní úpravu. Tuto právní úpravu je možné nalézt v paragrafech 214 – 302. Ale to není ovšem jediná právní úprava, kterou se řídí spolky. Jelikož jsou spolky právnické osoby a zároveň patří mezi korporace, tak mimo už zmíněná přechodná ustanovení, která byla popsána v předchozí kapitole, používáme i právní úpravu právnických osob a korporací.

NOZ v ustanovení § 15 odst. 1 a 2 popisuje vlastnosti právnických osob, a to právní osobnost a svéprávnost. Právní osobnost je způsobilost mít v mezích

právního řádu práva a povinnosti. Právní osobnost je nový pojem, dříve byla právní osobnost označována za právní způsobilost. Druhou vlastností je svéprávnost, což je způsobilost nabývat pro sebe vlastním právním jednáním práva a zavazovat se k povinnostem, tedy právně jednat. Svéprávnost tak jako právní osobnost je nový pojem, dříve byl používán pojem způsobilost k právním úkonům. [2]

Právnícké osoby (dále jen „PO“) lze dělit na PO soukromého práva a PO veřejného práva. Zde záleží hlavně, o jakou právní oblast se jedná. Rozdíly jsou hlavně v zakladateli, v odlišném způsobu vzniku PO, v předmětu činnosti, v účelu, pro jaký byla PO založena a ve způsobu vytváření organizační struktury. [1]

S NOZ se objevují i nové právní formy nestátních neziskových organizací. Jsou to korporace, fundace a ústavy. Mezi korporace je možné zařadit také spolky.

**Korporace** jsou definovány v § 210 odst. 1 NOZ jako právnícké osoby, které vytváří společenství osob. V ustanovení § 211 je zmíněno, že pokud to zákon připouští, korporace může mít jen jednoho člena, v takovém případě ovšem z vlastní vůle tento člen nemůže ukončit členství, ledaže by na jeho místo nastoupila jiná osoba. Pokud klesne počet členů této korporace pod počet, který je stanovený zákonem, soud tuto korporaci bez návrhu zruší a rozhodne o její likvidaci. Nejprve ji ovšem poskytne přiměřenou lhůtu na zjednání nápravy. Patří tam kromě spolků také církve, politické strany, profesní komory, příspěvkové organizace atd. [2]

## 2.4 Definice veřejné prospěšnosti

Veřejná prospěšnost u nás nebyla jasně definována. Tato definice přišla až s NOZ, který uvádí dle § 146, *„že veřejně prospěšná je právnícká osoba, jejímž posláním je přispívat v souladu se zakladatelským právním jednáním vlastní činností k dosahování obecného blaha, pokud na rozhodování právnícké osoby mají podstatný vliv jen bezúhonné osoby, pokud nabyla majetek z poctivých zdrojů a pokud hospodárně využívá své jmění k veřejně prospěšnému účelu.“*

Pokud má PO, ať už ziskového nebo neziskového charakteru status veřejné prospěšnosti, může čerpat různé výhody, které s tímto statutem přinášejí právní předpisy. Například může tato PO čerpat dotace z veřejných rozpočtů, uplatňovat daňové výhody atd. [4]

NOZ zároveň v § 150 nabízí PO možnost uvést ve svém názvu, že je veřejně prospěšná. Podmínkou je zápis tohoto statusu ve veřejném rejstříku. [2]

Podmínky pro zápis této vlastnosti do příslušných rejstříků PO měl upravit zvláštní zákon o statusu veřejné prospěšnosti, který byl ovšem 12. září 2013 zamítnut. [4]

## 2.5 Definice veřejně prospěšného poplatníka

Definice veřejně prospěšného poplatníka, tak jako definice veřejné prospěšnosti, je nově definována od 1. 1. 2014 v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dle § 17a *„je veřejně prospěšným poplatníkem poplatník, který v souladu se svým zakladatelským právním jednáním, statutem, stanovami, zákonem, nebo rozhodnutím orgánu veřejné moci jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním.“*

Do roku 2014 byli tito poplatníci definováni v § 18 odst. 3 zákona o daních z příjmů jako poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání. [4]

Pro zjištění, zdali je PO skutečně veřejně prospěšným poplatníkem, bude nutné posoudit její hlavní činnost, která je uvedena v zakladatelském právním jednání, statutu nebo popřípadě ve stanovách. Pokud by PO tedy provozovala i podnikatelskou činnost, která by případně svou aktivitou převyšovala činnost hlavní, bude stále posuzována jako veřejně prospěšný poplatník právě podle své definice hlavní činnosti. [4]

V zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů nalezneme výčet subjektů, které nejsou považovány za veřejně prospěšného poplatníka, i když ve skutečnosti jejich hlavní činností není podnikání a tudíž by mohly být mylně brány za veřejně prospěšného poplatníka. Veřejně prospěšným poplatníkem tedy podle § 17a odst. 2 *„není:*

- *obchodní korporace,*
- *Česká televize, Český rozhlas, Česká tisková kancelář,*
- *profesní komora, nebo poplatník založený za účelem ochrany a hájení podnikatelských zájmů svých členů, u nichž nejsou členské příspěvky osvobozeny od daně, s výjimkou organizace zaměstnavatelů,*
- *zdravotní pojišťovna,*
- *společenství vlastníků jednotek,*



- *nadace, která dle svého zakladatelského jednání slouží k podpoře osob blízkých zakladateli nebo jejíž činnost směřuje k podpoře osob blízkých zakladateli.*“

Podle Pelikánové (2016, s. 22) „je veřejně prospěšným poplatníkem i nadále zájmové sdružení PO, pokud není zřízeno za účelem podnikání, spolek, odborová organizace, politická strana a politické hnutí, registrovaná církev a náboženská společnost, nadace a nadační fond, obecně prospěšná společnost a ústav, veřejná vysoká škola a veřejná výzkumná instituce, školská právnická osoba, organizace zaměstnavatelů, organizační složka státu, obec, kraj, dobrovolný svazek obcí, regionální rada regionů soudržnosti, příspěvková organizace, státní fond atd.“

## **2.6 Popis fungování spolků**

### **2.6.1 Základní informace o spolku**

Spolek je PO, kterou tvoří jak fyzické, tak i právnické osoby. Je založen za účelem uspokojování určitých zájmů, pro které se rozhodli jeho zakladatelé. NOZ v § 214 uvádí, že spolek mohou založit alespoň tři osoby vedené společným zájmem. Spolek je konkrétním projevem sdružovacího práva. Toto právo je zakotveno v čl. 20 Listiny základních práv a svobod a je označováno jako právo politické, které slouží k rozvíjení a fungování svobodné demokratické společnosti a právního státu. K omezení tohoto práva může dojít, jestliže to je v demokratické společnosti nezbytné a to pouze stanoveným zákonem. Účel spolku může být jak soukromý, kdy se členové soustředí na provádění aktivit, které jsou určeny výhradně pro jejich uspokojení, tak veřejný, kdy se členové spolku snaží poskytovat různé druhy služeb určených k uspokojení potřeb veřejnosti. [1], [2]

Právní úprava spolků je poměrně benevolentní, hodně ustanovení je totiž dispozitivních, to znamená, že spolek má určitou volnost a spoustu záležitostí si může určit sám ve svých stanovách. Pokud ovšem u spolku nedojde k úpravě stanov v rámci možností, které mu zákon nabízí, řídí se striktně zákonnými úpravami. [1]

### **2.6.2 Založení spolku a jeho vznik**

Právní úprava vzniku spolků se prakticky neliší od právní úpravy PO obecně. Postup vzniku PO je možné rozdělit do dvou částí. Nejprve dochází k založení PO a až poté dochází ke vzniku PO. PO vzniká podle § 126 NOZ dnem zápisu do veřejného rejstříku. [2]

Každá PO je založena za určitým specifickým účelem a k dosažení tohoto účelu uskutečňuje určitou hlavní činnost. PO může realizovat také činnost vedlejší, ale v tomto případě se jedná o činnost, která nesouvisí s účelem založení PO. [1]

Spolek se založí, pokud se zakladatelé shodnou na obsahu stanov, nebo lze spolek také založit i usnesením ustavující schůze tvořícího se spolku. Založit spolek mohou nejméně tři osoby a nezáleží na tom, zdali jsou to fyzické nebo právnické osoby. [2]

Pokud dochází k založení spolku způsobem, kdy se zakladatelé shodnou na obsahu stanov, stanovy obsahují alespoň název a sídlo spolku, účel spolku, práva a povinnosti členů vůči spolku, popřípadě určení způsobu, jak jim budou práva a povinnosti vznikat a určení statutárního orgánu. [2]

Stanovy mohou obsahovat i dobrovolné informace, které se rozhodne spolek zapsat z důvodu lepší přehlednosti. Může se jednat o informace týkající se členských příspěvků, pobočných spolků, zániku členství a vyloučení člena, stanovení orgánů spolků včetně jejich názvů a pravomocí, postupů zrušení spolku atd. [4]

Stanovy musí být uloženy v úplném znění v sídle spolku. Spolek lze také ale založit usnesením ustavující schůze tvořícího se spolku. Tento postup založení se použije v případě, kdy se na založení spolku podílí více osob, nebo kdy není předem jasné, kolik osob se bude na založení spolku podílet. Svolavatel vypracuje návrh stanov a svolá vhodným způsobem k ustavující schůzi další zájemce o založení spolku. Správnost a úplnost listiny přítomných ověří svolavatel nebo osoba, kterou pověří. Zákon dále uvádí pokyny pro osoby, které se dostaví na ustavující schůzi. Podle ustanovení § 223 NOZ se každý, kdo se dostaví na schůzi a splňuje podmínky pro členství ve spolku, zapíše do listiny přítomných, podepíše se k údajům o svém jménu a bydlišti, popř. sídle, pokud se jedná o PO. Správnost a úplnost listiny přítomných ověří svolatel nebo osoba, kterou pověří. Osoby zapsané v listině přítomných podaly řádnou přihlášku do spolku. [4], [2]

### **2.6.3 Pobočný spolek**

Podle ustanovení § 219 NOZ, mohou stanovy založit také pobočný spolek jako organizační jednotku spolku, nebo určit, jakým způsobem se pobočný spolek zakládá a který orgán rozhoduje o založení, zrušení nebo přeměně pobočného spolku. Zároveň nemůže pobočný spolek založit další pobočný spolek. Pobočné

spolky jsou považovány za vedlejší PO, které jsou odvozeny od hlavního spolku a mají omezenou právní osobnost. Jsou součástí organizační struktury spolku a pro hlavní spolek plní konkrétní úkoly, což znamená, že provádějí určitý druh činnosti v rámci své hlavní činnosti nebo sdružují členy na určitém území. Pobočné spolky se musí řídit stanovami spolku a není jim umožněno se od těchto stanov odchýlit a provádět nějakou jinou činnost. Pobočný spolek je pojem, který se objevil teprve až s NOZ. Do té doby, tedy do 31. 12. 2013 byly tyto subjekty známy jako organizační jednotky sdružení. Zákon č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů ale žádné pravidla pro názvy těchto jednotek nedefinoval. Jejich název byl tedy ponechán na rozhodnutí občanských sdružení, která daný název uvedla ve svých stanovách. [1], [2], [9]

Nyní je v zákoně uvedeno, že název pobočného spolku musí obsahovat příznačný prvek názvu hlavního spolku a vyjádřit jeho vlastnost pobočného spolku. Název pobočného spolku má být odvozen z názvu hlavního spolku, nemusí jej ovšem obsahovat doslovně. Tak jako pro název hlavního spolku, i pro pobočné spolky platí zásada zákazu klamavosti a nezaměnitelnosti. [1], [2]

Pobočné spolky je možné charakterizovat podle určitých rysů. Pobočné spolky jsou ve své podstatě závislé na existenci hlavního spolku a jsou součástí jeho organizační struktury. Členství v pobočném spolku automaticky zakládá účast na členství ve spolku hlavním a v neposlední řadě je pobočný spolek PO s omezenou právní osobností. [1]

Pobočný spolek vzniká dnem zápisu do veřejného rejstříku. Návrh na zápis pobočného spolku do veřejného rejstříku podává hlavní spolek. Dále je v ustanovení § 229 odst. 4 NOZ uvedeno, že z právních jednání pobočného spolku, které vznikly přede dnem jeho zápisu do veřejného rejstříku, dále jen „VR“, je hlavní spolek oprávněn a zavázán společně a nerozdílně s pobočným spolkem. Po zápisu pobočného spolku do VR, ručí hlavní spolek za dluhy pobočného spolku tak, jak určí stanovy. [2]

Pobočný spolek jako takový nemá vlastní právní úpravu. Řídí se podle právní úpravy právnických osob, případně spolků obecně. Pobočný spolek ovšem má svou vlastní členskou základnu, má svůj vlastní majetek, což znamená, že majetek, který patří pobočnému spolku, není majetkem spolku hlavního a naopak, a zároveň má i vlastní orgány. Vlastní orgány si pobočný spolek upraví ve svých stanovách. Stanovy hlavního spolku mohou omezit jak rozsah právní osobnosti pobočného spolku, tak i

jeho způsobilost právně jednat. Pokud ovšem statutární orgán bude jednat v rozporu se stanovami spolku, nebude to mít vliv na právní jednání z důvodu ochrany třetích osob. Avšak osoba, která se dopustila porušení stanov, bude odpovídat hlavnímu spolku za škody, které způsobila. [1]

Jak už bylo zmíněno výše, majetek, který patří spolku pobočnému, není zároveň majetkem hlavního spolku. Majetek ovšem není oddělen úplně, záleží, jak si tuto skutečnost spolek upraví ve stanovách. Pobočný spolek za dluhy hlavního spolku neodpovídá, ale může mít zájem na pokračování existence svého spolku, a proto se může rozhodnout uhradit dluhy hlavního spolku alespoň z části. Hlavní spolek se totiž může rozhodnout pobočný spolek zrušit a likvidační zůstatek z pobočného spolku může následně použít na úhradu svých dluhů. Z toho tedy lze odvodit, že dluh hlavního spolku se netýká jen hlavního spolku, ale také i spolku pobočného. [1]

Nově NOZ upravuje i otázku ručení hlavního spolku za dluhy pobočného spolku, zejména z důvodu ochrany třetích osob. Zákon ovšem nestanovuje, jak a v jaké míře by měl hlavní spolek ručit, vše je tudíž ponecháno na stanovách spolku. Rozsah ručení tedy může být buď žádný, omezený nebo dokonce maximální. Pokud ovšem ve stanovách není uvedeno nic, co by se týkalo ručení, tak ručení automaticky nevzniká. Hlavní spolek se může ovšem kdykoli rozhodnout stát se ručitelem za dluhy pobočného spolku. Dle § 2018 odst. 1 NOZ je totiž definováno, „*že kdo věřiteli prohlásí, že ho uspokojí, jestliže dlužník věřiteli svůj dluh nesplní, stává se dlužníkovým ručitelem. Nepřijme-li věřitel ručitele, nemůže po něm nic žádat.*“ Dále je uvedeno, že prohlášení vyžaduje písemnou formu. [1], [2]

Pokud nabývá hlavní spolek status veřejné prospěšnosti, automaticky nabývají tento status i pobočné spolky. Pokud se hlavní spolek vzdá tohoto statusu, nebo pokud je mu tento status odejmut, pozbývají jej i pobočné spolky. [2]

Pokud dojde ke zrušení hlavního spolku, zrušuje se i pobočný spolek. Zároveň není možné, aby zanikl hlavní spolek dříve, než zaniknou všechny jeho pobočné spolky. [2]

#### **2.6.4 Vznik členství**

Existence členské základny je jedním ze základních znaků spolků, které jej odlišují od jiných soukromoprávních PO a právo na sdružování vychází jak z mezinárodních dokumentů, tak i z ústavního pořádku ČR. [1]

V § 232 NOZ je uvedeno, že pokud neurčí stanovy jinak, je členství vázané na osobu člena a nepřechází na jeho právního nástupce. Pokud je členem spolku PO, zastupuje tuto PO buď statutární orgán, nebo zástupce, kterého si PO sama určí. [2]

Zákon nijak nenařizuje, jaké práva a povinnosti mají mít členové spolků. Spolky si tedy práva a povinnosti svých členů včetně způsobů vzniku členství upravují ve svých stanovách. [1]

Členství může vznikat různými způsoby. Členství vzniká účastí na zakládání spolku, FO nebo PO se podílí na vyhotovení stanov a členem se definitivně stane zápisem spolku do rejstříku. Členství může vzniknout také účastí na ustavující schůzi spolku, pokud je takto spolek založen. Klasickým způsobem je pak vznik členství na základě přihlášky, kterou vyplní žadatel a předloží ji spolku. Spolek se poté rozhodne, zdali žádosti vyhoví či nikoliv. [1]

Dle § 233 NOZ uchazeč o členství ve spolku projevuje vůli být vázaný stanovami od okamžiku, kdy se stává členem spolku. Úprava samotného postupu vzniku členství od projevení zájmu uchazeče až po vznik členství je ponechána výhradně na spolku. Dle § 233 odst. 3 NOZ o přijetí za člena rozhoduje orgán, který si spolek sám zvolí ve svých stanovách. Jestliže se tak nestane, rozhoduje o přijetí nejvyšší orgán spolku. Stanovy mohou určit podmínky pro vznik členství. Může se jednat o nutnost odevzdání písemné přihlášky, zaplacení členského příspěvku podle stanov, nebo uplynutím zkušební doby, pokud se jednalo o uchazeče, který plnil své úkoly řádně a svědomitě. [1], [2]

Pokud dochází k přijetí členství ve spolku, zavazuje se člen vůči spolku chovat čestně a dodržovat jeho vnitřní řád. Dále je pak v ustanovení § 234 NOZ uvedeno, že vznikem členství v pobočném spolku vzniká členství i ve spolku hlavním. To samé platí i o zániku spolku. [1], [2]

#### **2.6.5 Zánik členství**

Podle ustanovení § 237 NOZ členství ve spolku zaniká vystoupením, vyloučením, nebo dalšími způsoby uvedenými ve stanovách nebo v zákoně.

Rozlišovat lze zánik dobrovolný a nedobrovolný. Jako možné způsoby zániku členství lze jmenovat např. smrt člena spolku, v případě PO zánik, automatický zánik členství nezaplacením členských příspěvků, vystoupení nebo vyloučení člena spolku, popř. zánik spolku. [1], [2]

Podle § 238 NOZ zanikne členství, pokud nedojde k zaplacení členského příspěvku ani v přiměřené lhůtě určené spolkem dodatečně ve výzvě k zaplacení, ačkoli byl člen na tento následek ve výzvě upozorněn. Spolek si ale tyto podmínky může opět upravit podle sebe ve svých stanovách. Pokud členství nakonec z důvodu nezaplacení členského příspěvku zaniká, má spolek možnost i nadále vymáhat tento členský příspěvek. [2]

Jedním ze způsobů zániku členství je vyloučení. Je to jednostranný úkon ze strany spolku. NOZ se zmiňuje o této možnosti v ustanovení § 239 odst. 1, kde je řečeno, že neurčí-li stanovy jinak, může spolek vyloučit člena, který závažně porušil povinnost vyplývající z členství a ani po výzvě spolku v určité přiměřené době nezjednal nápravu. Výzva není nutná, pokud se jedná o zvlášť závažné porušení činnosti a nelze toto porušení nijak odčinit. Rozhodnutí o vyloučení se doručí vyloučenému členu. Na základě zákona je možno charakterizovat tři stupně závažnosti porušení povinností. Porušení povinností, které není závažné a není důvodem pro vyloučení člena, porušení povinností, které je závažné, ale spolek se rozhodl, že toto porušení povinností lze odčinit a stanoví lhůtu pro odčinění a porušení povinností, které je velmi závažné a škodu, kterou člen způsobil, již prakticky není možné odčinit. Takovýto člen je vyloučen bez jakéhokoliv předchozího varování. [1], [2]

Zákon nechává spolku určitou volnost v tom, který orgán má právo rozhodovat o vyloučení člena spolku. Neurčí-li ale stanovy jinak, rozhoduje o vyloučení člena statutární orgán a návrh na vyloučení může písemně podat kterýkoliv člen. V návrhu jsou pak uvedeny důvody pro vyloučení. Člen, proti kterému návrh směřuje, musí mít příležitost se s tímto návrhem seznámit, žádat o jeho vysvětlení a doložit vše, co mu může pomoci při jeho obhajobě. [1]

Dle ustanovení § 241 NOZ může člen do patnácti dnů od doručení rozhodnutí v písemné formě navrhnout, aby rozhodnutí o jeho vyloučení bylo přezkoumáno kontrolní komisí nebo jiným orgánem, který je uveden ve stanovách. Tento orgán může zrušit rozhodnutí o vyloučení člena, odporuje-li zákonu nebo stanovám. [2]

Zákon dále umožňuje vyloučenému členovi do tří měsíců od doručení konečného rozhodnutí spolku o svém vyloučení navrhnout soudu, aby rozhodl o neplatnosti vyloučení. Po třech měsících od doručení konečného rozhodnutí toto právo zaniká. Pokud konkrétnímu členu nebylo rozhodnutí doručeno, může návrh podat do tří měsíců ode dne, kdy se o něm dozvěděl, nejdéle však do jednoho roku ode dne, kdy byl jeho zánik členství zapsán do seznamu členství, jinak toto právo zaniká. [2]

## **2.6.6 Organizace spolku**

Spolek tak jako ostatní PO vytváří svou vlastní organizační strukturu. V ustanovení § 243 NOZ je uvedeno, že orgány spolku jsou statutární orgán a nejvyšší orgán, případně kontrolní komise, rozhodčí komise a další orgány určené ve stanovách. Stanovy mohou orgány spolku pojmenovat libovolně, nevzbudí-li tím klamný dojem o jejich povaze. Zákon tedy opět dává spolkům určitou volnost. Povinný je pouze statutární a nejvyšší orgán. Oba jsou zapsány do spolkového rejstříku a jejich název a působnost upraví stanovy. [1], [2]

Dle § 244 NOZ stanovy určují, zdali je statutární orgán spolku kolektivní (výbor) nebo individuální (předseda). Pokud stanovy neurčí jinak, tak volí a odvolává členy statutárního orgánu nejvyšší orgán spolku. [2]

Členem orgánu může být FO, která musí být svéprávná, nebo PO, která je zastupována buď zmocněnou FO, nebo je zastupována členem svého statutárního orgánu. [2]

V § 245 NOZ se dále uvádí, že na usnesení členské schůze nebo jiného orgánu, které se přičí dobrým mravům nebo mění stanovy tak, že jejich obsah odporuje donucujícím ustanovením zákona, se hledí, jako by nebylo přijato. To platí i v případě, že bylo přijato usnesení v záležitosti, o které tento orgán nemá působnost rozhodnout. [2]

Co se týká funkčního období členů volených orgánů spolku, je toto období pětileté, pokud neurčí stanovy jinak. Zároveň pokud neurčují stanovy jinak, mohou členové orgánů spolku, jejichž počet neklesl pod polovinu, kooptovat, neboli doplňovat náhradní členy do nejbližšího zasedání orgánu příslušného k volbě. [2]

Pokud je orgán kolektivní, rozhoduje se o záležitostech spolku ve sboru. Usnází se za přítomnosti většiny členů a rozhoduje se většinou hlasů členů. Kdo

přijme funkci člena voleného orgánu, zavazuje se, že bude svou činnost vykonávat s péčí řádného hospodáře, tedy svědomitě a pečlivě. [2]

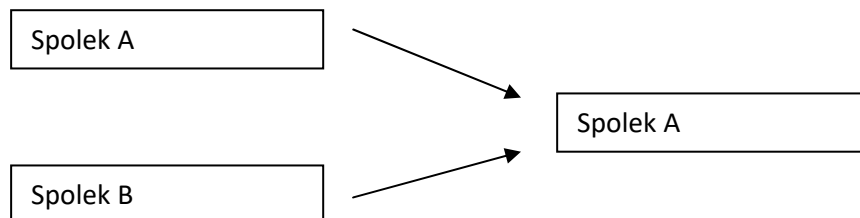
### 2.6.7 Přeměna, zrušení a zánik spolku

Přeměny se dějí nejen u PO, které mají jako hlavní náplň své podnikatelské činnosti dosažení zisku, ale také u spolků, které se prioritně snaží např. o zastřešení podobných oblastí zájmů pod jeden spolek. Nebo naopak může docházet k rozdělení jednoho spolku na dva různé spolky, mající velmi analogickou činnost. Může tedy docházet k fúzím mezi spolky, může docházet k jejich rozdělení a ke změně právní formy. O změnách právní formy spolků bylo pojednáno v kap. 2.2.

Dle § 274 NOZ zúčastněné spolky uzavírají smlouvu o fúzi jako smlouvu o sloučení spolků nebo jako smlouvu o splynutí spolků. Smlouva o fúzi musí dále dle zákona obsahovat minimálně údaje o názvu, sídle, rozhodném dni a identifikující údaj každého ze zúčastněných spolků s uvedením, který je spolek zanikající a který je spolek nástupnický. [2]

Jak je možno vyzorovat ze zákona, spolek má dvě možnosti fúze a to sloučení, nebo splynutí. Práva a povinnosti zanikajících spolků přecházejí dnem zápisu přeměny do spolkového rejstříku na nově vytvořený spolek. O sloučení spolků se jedná tehdy, když jeden ze slučujících se zrušuje bez likvidace a zaniká jako PO a druhý spolek má v plánu pokračovat ve svém bytí a přebírá na sebe práva a povinnosti zaniklého spolku. U sloučení tedy figuruje spolek, který zaniká a spolek, který bude ve své činnosti pokračovat a který se stává nástupnickým spolkem. Graficky je možno tuto situaci nastítnit takto v obr. 2.1. [1]

*Obr. 2.1: Fúze sloučením u spolků*

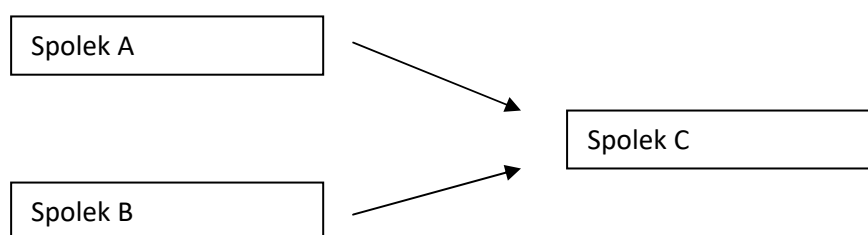


*Zdroj: [1, s. 171]*

Pokud dochází u spolků naopak ke splynutí, všechny spolky, které se této přeměny účastní, se zrušují bez likvidace a také zanikají jako PO. Jejich práva a povinnosti přecházejí na nový spolek. U této fúze jsou spolky, které se jí účastní, jen spolky zanikající. Graficky je opět možno tuto situaci zobrazit takto v obr. 2.2. [1]



Obr. 2.2: Fúze splynutím u spolků



Zdroj: [1, s. 171]

Kromě tedy náležitostí smluv, které musí spolek při přeměně vyhotovit, zákon uvádí další kroky, kterých je potřeba se řídit. V § 277 NOZ je uvedeno, že společně s návrhem smlouvy o fúzi musí členové statutárních orgánů spolků, u kterých dochází k přeměně, vyhotovit zprávu, která vysvětluje hospodářské a právní důvody fúze. Zpráva může být vyhotovena jako společná pro všechny spolky, které se účastní na přeměně. Tato zpráva ovšem nemusí být vyhotovena, pokud jsou všichni členové zúčastněného spolku členy jeho statutárního nebo kontrolního orgánu, anebo pokud s tím souhlasí všichni členové zúčastněného spolku. [2]

Pokud dochází u spolků k rozdělení, děje se tak opět dvěma způsoby. V NOZ v § 288 je uvedeno, že při rozdělení sloučením uzavírají spolky, které se rozdělení účastní, smlouvu o rozdělení. Dle § 289 NOZ se při rozdělení se založením nových spolků vyhotoví rozdělovaným spolkem projekt rozdělení. [2]

Rozdělení sloučením se týká spolků, které už existují. Dnem zápisu přeměny do veřejného rejstříku se jeden ze zúčastněných spolků zrušuje bez likvidace a zaniká jako PO. Práva a povinnosti tohoto spolku pak přecházejí na nástupnické spolky. Při rozdělení se založením nových spolků je ovšem nutné, aby zanikající spolek vyhotovil projekt rozdělení, protože nástupnické spolky zatím neexistují a vznikají teprve až rozdělením existujícího spolku, proto není ani možné sepsání smlouvy. Rozdělovaný spolek se v tomto případě opět zrušuje bez likvidace a jeho práva a povinnosti přecházejí na nově vzniklé nástupnické spolky. [1]

Pokud se ovšem spolek rozhodne zcela ukončit svou činnost bez jakékoliv přeměny, jedná se v tomto případě o jeho zrušení a následný zánik. Spolek se může rozhodnout zcela dobrovolně, zdali svou činnost ukončí. Může se ovšem stát, že spolek bude přinucen ukončit svou činnost z vůle soudu.

Spolek může být dobrovolně zrušen rozhodnutím členů nejvyššího orgánu. Postupuje se dle obecných ustanovení o zrušení PO. Pokud ovšem spolek tento postup popsal ve svých stanovách, aplikuje se postup dle stanov. Spolek se zrušuje dnem přijetí rozhodnutí příslušného orgánu, popřípadě později, pokud tak bylo uvedeno ve stanovách. Rozhodnutí o dobrovolném zrušení spolku je často možné vzít zpět. Orgán, který rozhodl o zrušení spolku, může své rozhodnutí změnit, pokud už nedošlo k rozdělování likvidačního zůstatku mezi věřitele. Spolek může být taky zrušen uplynutím doby, na kterou byl založen, nebo dosažením účelu, za kterým byl založen. Den zrušení spolku je skutečností, která se zapisuje do VR. [1]

Spolek může být také zrušen soudem. Dle § 268 NOZ soud zruší spolek s likvidací na návrh osoby, která má oprávněný zájem (může se jednat o člena spolku nebo i osoby, které přišly do kontaktu se spolkem, např. věřitel), nebo i bez návrhu v případě, že spolek, ač byl na to soudem upozorněn, vyvíjí činnost zakázanou v § 145, vyvíjí činnost v rozporu s § 217, nutí třetí osoby k členství ve spolku, k účasti na jeho činnosti nebo k jeho podpoře nebo brání členům ze spolku vystoupit. [2]

U obou případů zrušení dochází před zánikem spolku k majetkovému vypořádání neboli likvidaci. Cílem likvidace je vyrovnat případné dluhy věřitelům a naložit s majetkovým zůstatkem, jenž vyplýne z likvidace, podle zákona. Také může nastat situace, kdy celé jmění nabývá právní nástupce, nebo zákon stanoví jinak. Pak k likvidaci vůbec nedochází. Pokud nevyplyne z právního jednání o zrušení právnické osoby, jestli je zrušena s likvidací nebo bez, potom platí, že je zrušena s likvidací. [1]

Pokud spolek zaniká, ztrácí status PO a přestává být subjektem práva. Pokud byla prováděna likvidace, podá likvidátor do 30 dnů od skončení likvidace návrh na výmaz spolku ze spolkového rejstříku. Pokud likvidace provedena nebyla, návrh podává statutární orgán. Spolek definitivně zaniká výmazem se SR, který provádí rejstříkový soud. [1], [2]

## 2.7 Veřejný rejstřík

Veřejný rejstřík je informační systém, do nějž se zapisují údaje jak o fyzických tak o právnických osobách. Veřejný rejstřík je upraven zákonem **č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob**. Mezi veřejné rejstříky je

možné zařadit **spolkový rejstřík**, nadační rejstřík, rejstřík ústavů, rejstřík společenství vlastníků jednotek, rejstřík obecně prospěšných společností a obchodní rejstřík.

Veřejné rejstříky jsou vedeny rejstříkovými soudy, čímž je krajský soud. Rejstříkové soudy vedou pro každý z výše vyjmenovaných rejstříků sbírku listin. Je možné říci, že veřejné rejstříky jsou založeny na základě principu formální publicity a principu materiální publicity. Znamená to, že VR jsou dostupné pro každého, každý má právo nahlédnout do VR a údaje, které jsou zapsané ve VR, jsou právně účinné pro veřejnost i v situaci, kdy se tyto údaje neshodují se skutečností. Účelem VR je tedy poskytnout každému možnost dohledat si konkrétní informace o osobách, které jsou v těchto rejstřících zapsané. [4]

Informace, které je nutné zapsat do jednotlivých rejstříků, stanoví rejstříkový zákon. Návrh na zápis lze podat na speciálních formulářích Ministerstva spravedlnosti ČR. K návrhu se následně přiloží potřebné listiny, které se založí do sbírky listin. U spolků, respektive občanských sdružení, došlo po 1. lednu 2014 ke změně. Občanská sdružení byla do konce roku 2013 registrována Ministerstvem vnitra ČR. Po nabytí účinnosti rejstříkového zákona muselo Ministerstvo vnitra předat spisy o těchto občanských sdruženích rejstříkovým soudům do 3 měsíců, v elektronické podobě ovšem už do 1 měsíce. Podrobnější informace o změnách byly zmíněny v kapitole 2.2. [4]

Pokud nastane situace, kdy informace, které jsou zapsané ve veřejném rejstříku, odporují zákonu, rejstříkový soud vyzve konkrétní osobu k nápravě v určité lhůtě, kterou stanoví. Pokud k nápravě nedochází, může soud následně rozhodnout o jejím zrušení. Pokud soud vyzve PO, aby doložila potřebné listiny v řízení, které lze zahájit bez návrhu a PO tyto listiny nedoloží, lze jí udělit pokutu až do výše 100 000 Kč. V současnosti jsou spolky, pobočné spolky, ústavy, nadace, nadační fondy a obecně prospěšné společnosti při zápisu do VR nebo při zápisu změny osvobozeny od soudního poplatku. [4]

## **2.8 Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů**

Tento zákon je možné použít jak v případě FO, tak i v případě PO. Tento zákon se netýká ovšem pouze PO, které podnikají za účelem zisku, ale použije se také na neziskový sektor. Z toho tedy vyplývá, že podnikatelské a nepodnikatelské

subjekty zdaňují příjmy úplně stejně. Existují ovšem speciální ustanovení, které se aplikují jen na neziskový sektor. Ze zákona o daních z příjmů nevyplývá, že by se všechny NO musely registrovat k dani z příjmů PO a pokud je NO registrovaná, tak to automaticky neznamená, že by musela podávat daňové přiznání, např. v roce 2012 podalo přiznání k dani z příjmů PO asi 58% registrovaných NNO. [4]

PO, které nebyly založeny za účelem podnikání, a tudíž jejich hlavní činnost se netýká podnikání, jsou označovány jako *veřejně prospěšní poplatníci*. O veřejně prospěšných poplatnících bylo pojednáno už v kapitole 2.5.

Dle § 18 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů „*jsou předmětem daně příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, není-li stanoveno jinak.*“ V odst. 2 § 18 se hovoří o tom, co není předmětem daně a v § 18a je uvedeno, co je a co není u veřejně prospěšného poplatníka předmětem daně. Podle § 18a odst. 2 ZDP „*je u veřejně prospěšného poplatníka předmětem daně vždy příjem z reklamy, z členského příspěvku, příjem v podobě úroku a příjem z nájemného s výjimkou nájmu státního majetku.*“

Zdanění úrokových výnosů se u spolků provádí podle § 36 odst. 9 ZDP. Tyto výnosy zdaňujeme sazbou daně ve výši 19 %. Úrokové příjmy jsou zdaňovány u zdroje srážkou plátcem. Spolek tedy tyto úroky získává v čisté, neboli netto výši. Na výpisu ovšem bude uvedena brutto hodnota a odvedená daň z této brutto hodnoty. Spolek je jeden z mála veřejně prospěšných poplatníků, u kterého se toto ustanovení použije. Neplatí to například pro obce, kraje a pro veřejně prospěšné poplatníky, kteří uplatňují široký základ daně, což znamená, že předmětem daně u těchto veřejně prospěšných poplatníků jsou všechny příjmy s výjimkou investičních dotací. [1]

V § 18 odst. 5 ZDP jsou tyto veřejně prospěšní poplatníci vyjmenováni a „*jsou to veřejné vysoké školy, veřejné výzkumné instituce, poskytovatelé zdravotních služeb, kteří mají oprávnění k poskytování zdravotních služeb podle zákona upravujícího zdravotní služby, obecně prospěšné společnosti a ústavy.*“

Spolky ovšem patří mezi veřejně prospěšné poplatníky, kteří uplatňují úzký základ daně. Úzký základ daně spočívá v tom, že veřejně prospěšný poplatník musí sledovat a odlišovat svou hlavní činnost od činnosti vedlejší. Hlavní činnost je činnost, kvůli které se rozhodl vzniknout, a příjmy z této činnosti se nezdaňují, pokud jsou ztrátové. Vedlejší činnost by měla fungovat jako doplňkový zdroj na krytí výdajů,

popř. nákladů hlavní činnosti. Vedlejší činnost by ovšem správně neměla svým rozsahem převyšovat činnost hlavní. [4]

V § 19 ZDP je také uvedeno, co je od daně osvobozeno. V § 19b je následně uvedeno, jaké bezúplatné příjmy jsou osvobozeny.

Veřejní prospěšní poplatníci jsou nuceni členit své náklady a výnosy podle druhu činnosti, zdali se řadí k činnosti hlavní nebo vedlejší. Je nutno tedy provést rozbor výsledku hospodaření. Veřejně prospěšný poplatník provádí rozbor výsledku hospodaření hlavně z důvodu využívání daňových úlev. Tento rozbor poté slouží jako důkaz oprávněného využití těchto úlev. [1]

### **2.8.1 Postup při zjišťování základu daně**

V první řadě je při zjišťování základu daně nutné znát vlastní výsledek hospodaření (výnosy – náklady), popřípadě rozdíl mezi příjmy a výdaji. V tomto kroku uplatníme rozbor výsledku hospodaření. Následně je nutné připočíst položky, které základ daně zvyšují a odečíst položky, které základ daně snižují. Po těchto krocích nám vychází základ daně, který je ve fázi před odpočty od základu daně. Po odečtení odčitatelných položek nám vzniká konečný základ daně po odečtení odčitatelných položek. Následně je možné vynásobit zaokrouhlený základ daně na celé tisícoruny dolů procentuální sazbou daně ve výši 19 %. [4]

Položky, které zvyšují základ daně, je možné nalézt v § 23 ZDP. Jedná se například o částky neoprávněně zkracující příjmy, o částky, které nelze podle ZDP zahrnout do výdajů popř. nákladů (reprezentace, daň z příjmů PO, stravné nad limit) atd. Paragrafy, v nichž se objevují položky, které snižují základ daně, byly již zmíněny. Jedná se o příjmy, které nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 2 a § 18a odst. 1 ZDP, příjmy, které jsou osvobozené od daně podle § 19b a § 19 ZDP. Další výčet položek, které snižují základ daně, je možné nalézt v § 23 ZDP. Jsou to například smluvní pokuty a úroky z prodlení převyšují přijaté částky, částky, o které byly nesprávně zvýšeny příjmy atd. [4], [8]

Dále je možné snížit ZD o odčitatelné položky od základu daně podle § 34 ZDP a o položky snižující základ daně podle § 20 ZDP. Výslednou daň lze dále snížit slevami na dani, které jsou uvedeny v § 35 ZDP.

Mezi odčitatelné položky dle § 34 ZDP patří odpočet daňové ztráty, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část, a to nejdéle

v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje, odpočet na podporu výzkumu a vývoje a odpočet na podporu odborného vzdělávání. [8]

Mezi položky, které snižují základ daně lze zařadit možnost snížení základu daně o 30 %. Tato možnost je umožněna pouze veřejně prospěšným poplatníkům. V § 20 odst. 7 ZDP je možno nalézt i seznam veřejně prospěšných poplatníků, kteří tuto položku nemohou uplatnit a jsou to obce, kraje, poskytovatelé zdravotních služeb, kteří mají oprávnění k poskytování zdravotních služeb podle zákona upravujícího zdravotní služby, profesní komory a poplatníci založení za účelem ochrany a hájení podnikatelských zájmů svých členů, kteří nejsou organizací zaměstnavatelů. Vypočtený základ daně se u veřejně prospěšného poplatníka, včetně spolku, tedy snižuje až o 30 %, maximálně však o 1 milion korun, použije-li tyto prostředky získané touto úsporou na dani ke krytí nákladů popř. výdajů souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně, a to nejpozději ve třech bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích. Pokud ovšem toto 30 % snížení je menší než částka 300 000 Kč, je možné odečíst právě částku 300 000 Kč, maximálně však až do výše základu daně. Vzhledem k faktu, že se jedná o odpočet od základu daně, nelze se dostat díky tomuto odpočtu do daňové ztráty. Pokud dojde k porušení podmínek ze strany veřejně prospěšného poplatníka, je nutné ZD zvýšit podle § 23 odst. 3 písm. a) bodu 9 ZDP. [8]

Takto upravený základ se následně zaokrouhlí na celé tisícikoruny dolů a vynásobí sazbou 19 %. Takto vypočtenou daň lze i v případě veřejně prospěšných poplatníků snížit o slevy na dani podle § 35 ZDP. Tuto daň lze tedy „snížit o

- *částku 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením, s výjimkou zaměstnance s těžším zdravotním postižením a poměrnou část z této částky, je-li výsledkem průměrného ročního přepočteného počtu těchto zaměstnanců podle odstavce 2 desetinné číslo,*
- *částku 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením a poměrnou část z této částky, je-li výsledkem průměrného ročního přepočteného počtu těchto zaměstnanců podle odstavce 2 desetinné číslo.“*

### 3 SPOLKY A PROBLEMATIKA VEDENÍ ÚČETNICTVÍ

#### 3.1 Účetnictví neziskových organizací obecně

Účetnictví je nástrojem, který slouží k zaznamenávání hospodářských operací. Jde o zaznamenávání změn stavu majetku a závazků, popřípadě jiných skutečností, které mají vliv na chod účetní jednotky. Tyto skutečnosti jsou zachyceny v peněžních jednotkách a to tak, aby věrně, úplně a správně zobrazovaly skutečnou situaci účetní jednotky. Vše musí probíhat v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Účetnictví tedy plní funkci informační, důkazní, kontrolní, výsledkovou a analytickou a v neposlední řadě slouží k vyměření daňové povinnosti. [4]

Účetní jednotky jsou nuceny dodržovat určitá pravidla při vedení účetnictví. Jedná se o **účetní zásady**, které jsou obsaženy v zákoně o účetnictví. Mezi tyto zásady patří např. zásada věrného a poctivého zobrazení účetnictví, zásada neomezeného trvání účetní jednotky, zásada zjišťování VH v pravidelných intervalech, zásada aktuálního principu, zásada opatrnosti, zásada bilanční kontinuity, zásada přednosti obsahu před formou atd. [4]

Účetnictví nestátních neziskových organizací, a to jak podvojně tak jednoduché účetnictví, je upraveno těmito zákony a předpisy:

- Zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- Vyhláškou č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví,
- Českými účetními standardy pro účetní jednotky, u kterých hlavní činností není podnikání č. 401 – 414,
- Vyhláškou č. 325/2015 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které vedou jednoduché účetnictví.

### 3.1.1 Zákon o účetnictví

Dle § 1 odst. 1 ZÚ tento zákon „*upravuje rozsah a způsob vedení účetnictví, požadavky na jeho průkaznost, rozsah a způsob zveřejňování informací z účetnictví a podmínky předávání účetních záznamů pro potřeby státu.*“ Z důvodu toho, že se tento zákon vztahuje mj. na PO, je nutné ZÚ automaticky vztáhnout také na spolky. Při vzniku, nebo založení ÚJ je nutné, aby postupovala v souladu s právní úpravou takové kategorie ÚJ, ke které má co nejbližší. To znamená, že k rozvahovému dni splní limity hraničních hodnot. Pokud by se ovšem postupem času stalo, že by po dvou po sobě následujících rozvahových dnech ÚJ nesplňovala kritéria pro setrvání ve zvolené kategorii, je nutné tuto situaci přehodnotit a v následujícím období změnit svou kategorii. Kategorie ÚJ budou blíže popsány v kapitole o změnách, které se týkají novely ZÚ s účinností od 1. 1. 2016. [7]

V zákoně je také popsán předmět účetnictví. Podle § 2 ZÚ „*účetní jednotky, které vedou účetnictví v plném rozsahu, nebo ve zjednodušeném rozsahu, účtují podvojnými zápisy o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků včetně dluhů a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření.*“ Na rozdíl od podvojného účetnictví, jednoduché účetnictví eviduje pouze příjmy a výdaje společně s majetkem a závazky. Znamená to tedy, že jednoduché účetnictví eviduje skutečné peněžní toky. Při podvojném účetnictví se ovšem evidují také např. výnosy a náklady a účetní jednotky jsou povinny účtovat o těchto skutečnostech v účetním období, ve kterém se skutečně staly. Pokud se tak ovšem nestalo, je možné účtovat i v období, ve kterém došlo ke zjištění této skutečnosti. Účetním obdobím v účetnictví je 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců. Může se jednat o kalendářní nebo hospodářský rok. Kalendářní rok začíná klasicky měsícem leden a končí v prosinci. Hospodářský rok naproti tomu může začínat v jiném měsíci, než je právě leden, platí ovšem zásada 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců. V určitých případech může být účetní období delší než 12 měsíců. Jedná se např. o situace, kdy ÚJ vzniká 3 měsíce před kalendářním rokem, nebo naopak ÚJ zaniká 3 měsíce po skončení kalendářního nebo hospodářského roku. Podle § 13b odst. 4 ZÚ ÚJ, které vedou jednoduché účetnictví, neuplatňují hospodářský rok. V neposlední řadě je ÚJ nucena dodržovat základní pravidla při vedení účetnictví. Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví v české měně a v českém jazyce. Je možné, aby si ÚJ nevedla účetnictví sama za sebe a mohla tím tak pověřit jinou FO nebo PO. [7]



### 3.1.2 Změny zákona o účetnictví v roce 2016

Změny, které se objevily v zákoně o účetnictví, byly účinné od 1. 1. 2016. Ke změnám došlo zejména z důvodu přiblížení se legislativě Evropské unie. Cílem bylo zejména umožnit menším podnikům jednodušší fungování v rámci snížení administrativy. Tento zákon ovšem nepřinesl změny jen v podnikatelském sektoru, ale zásadně ovlivnil i sektor neziskový. Mezi změny, které přišly s novelou zákona o účetnictví č. 221/2015 Sb., je možné zařadit např. kategorizaci účetních jednotek, snížení nároků na účetní závěrky pro mikro a malé ÚJ, zánik povinnosti vyhotovení výročních zpráv s auditorským ověřením pro mikro a malé ÚJ, možnost vedení jednoduchého účetnictví a nové podmínky zveřejňování účetních výkazů u NNO zapsaných ve VR. [4]

Z uvedených změn je patrné, že nejvíce se NNO, konkrétně spolků, dotkne nová kategorizace účetních jednotek a s tím spojené změny, které souvisí právě s novými nároky na účetní závěrky a zveřejňovací povinností účetních výkazů. Jednou z ovšem největších novinek, které souvisí s neziskovým sektorem, je právě znovuzavedení jednoduchého účetnictví.

Dle § 1f odst. 1 „účetní jednotka podle § 1 odst. 2 písm. a) a b) může vést jednoduché účetnictví, pokud:

- a) není plátcem daně z přidané hodnoty,
- b) její celkové příjmy za poslední uzavřené účetní období nepřesáhnou 3 000 000 Kč,
- c) hodnota jejího majetku nepřesáhne 3 000 000 Kč a
- d) je současně spolkem a pobočným spolkem, odborovou organizací, pobočnou odborovou organizací, mezinárodní odborovou organizací a pobočnou mezinárodní odborovou organizací, organizací zaměstnavatelů, pobočnou organizací zaměstnavatelů, mezinárodní organizací zaměstnavatelů a pobočnou mezinárodní organizací zaměstnavatelů, církví a náboženskou společností nebo církevní institucí, která je PO evidovanou podle zákona upravujícího postavení církví a náboženských společností, nebo honebním společenstvem.“

Vedení jednoduchého účetnictví bylo ovšem umožněno i před touto novelou zákona. Se začátkem roku 2004 bylo zrušeno a FO byly nuceny, přejít na daňovou evidenci. Některé ÚJ, které před rokem 2004 vedly jednoduché účetnictví, mohly ve vedení tohoto účetnictví pokračovat podle § 38a ZÚ, musely ovšem splnit podmínku, že jejich celkové příjmy za poslední uzavřené účetní období nepřesáhnou 3 000 000 Kč. Jednalo se o občanská sdružení, jejich organizační jednotky, církve a náboženské společnosti nebo církevní instituce, které jsou právnickou osobou a honební společenstva. V současnosti je § 38a ZÚ zrušen.

ÚJ může vést jednoduché účetnictví už od svého vzniku, pokud lze očekávat, že splní podmínky, které jsou uvedeny v § 1f odst. 1. Pokud by se stalo, že by konkrétní ÚJ přestala splňovat podmínky nutné pro možnost vedení jednoduchého účetnictví, musí následně vést účetnictví v plném nebo zjednodušeném rozsahu a to od prvního dne účetního období, které následuje po období, ve kterém tuto skutečnost ÚJ zjistila. Pokud se ÚJ, která vede účetnictví v plném nebo zjednodušeném rozsahu rozhodne přejít na jednoduché účetnictví, musí vést podle § 1f odst. 3 ZÚ účetnictví v plném nebo zjednodušeném rozsahu alespoň v 5 po sobě jdoucích obdobích. Postup přechodu z účetnictví v plném nebo zjednodušeném rozsahu na jednoduché účetnictví a naopak stanoví prováděcí právní předpis. [7]

Další velkou změnou je rozdělení ÚJ do jednotlivých kategorií podle určitých kritérií. ÚJ tedy dělíme na čtyři kategorie.

- Mikro účetní jednotka nesmí překročit 2 z těchto uvedených hodnot: Výše celkových aktiv 9 mil. Kč, roční úhrn čistého obrátu 18 mil. Kč a průměrný počet zaměstnanců 10.
- Malá účetní jednotka je ta, která není mikro účetní jednotkou a nepřekračuje 2 z těchto uvedených hodnot: Výše celkových aktiv 100 mil. Kč, roční úhrn čistého obrátu 200 mil. Kč, průměrný počet zaměstnanců 50.
- Střední účetní jednotka je ta, která není malou účetní jednotkou a nepřekračuje 2 z těchto uvedených hodnot: Výše celkových aktiv 500 mil. Kč, roční úhrn čistého obrátu 1 mld. Kč, průměrný počet zaměstnanců 250.

- Velká účetní jednotka je jednotkou, která překračuje minimálně 2 z těchto uvedených hodnot: Výše celkových aktiv 500 mil. Kč, roční úhrn čistého obrátu 1 mld. Kč, průměrný počet zaměstnanců 250. [7]

Další změny, které přinesla novela zákona o účetnictví č. 221/2015 Sb. budou zmíněny v kapitolách, které se budou věnovat podvojnému a jednoduchému účetnictví. Jedná se především o změny, které se týkají zveřejňovacích povinností a množství informací, které musí obsahovat účetní závěrka.

## **3.2 Spolky vedoucí podvojně účetnictví**

### **3.2.1 Obecné informace o účetnictví**

Podvojně účetnictví, neboli také jen účetnictví, má svůj základ v zaznamenávání ekonomických činností za pomoci podvojných zápisů. Význam podvojných zápisů spočívá v zachycení určité činnosti na dvou účtech, zatímco peněžní částka zůstává stejná. Každý účet má dvě strany, a to Má dáti a Dal. Existují určitá pravidla, jakým způsobem probíhají zápisy na těchto účtech. Důležité je však vědět, o jaký druh účtu se jedná. Může se jednat o účty aktivní (přírůstky evidovány na straně MD), pasivní (přírůstky evidovány na straně D), nákladové (přírůstky evidovány na straně MD), výnosové (přírůstky evidovány na straně D). Jak je možné vidět, podvojně účetnictví účtuje také o nákladech a výnosech, což je oproti jednoduchému účetnictví, které zaznamenává příjmy a výdaje velký rozdíl. Pokud dojde k chybě v podvojném účetnictví, lze nejčastěji tuto chybu dohledat v účetních knihách. V účetnictví existují určitá pravidla, například pravidlo, že aktiva (majetek) se musí rovnat pasivům (zdroj krytí majetku). Pokud se podíváme do účetních výkazů, konkrétně do rozvahy a zjistíme, že sloupec aktiv se nerovná sloupci pasiv, lze z toho vyvodit, že se v účetnictví stala chyba a tehdy je nutné danou chybu vyhledat a napravit.

### **3.2.2 Rozsah vedení účetnictví**

Zákon č. 563/1991 Sb. o účetnictví umožňuje ÚJ vedení různých rozsahů účetnictví. První možností je vedení plného rozsahu, což znamená, že ÚJ vede účetnictví přesně tak, jak je stanoveno v ZÚ, ve vyhláškách a v ČÚS, a tím pádem nedochází u takových ÚJ k žádným „administrativním úlevám“. Plný rozsah vedou například obchodní společnosti, státní podniky a některá družstva. [5]

Druhou možností je vedení zjednodušeného rozsahu účetnictví. V ZÚ je uvedeno, za jakých podmínek je možné vedení zjednodušeného rozsahu. ÚJ může vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, pokud o tom v příspěvkové organizaci rozhodne zřizovatel, nebo pokud je ÚJ malou nebo mikro účetní jednotkou a nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Některé NNO mají ovšem v této problematice udělenou výjimku. Mezi tyto NNO patří např. spolky, pobočné spolky, církve a náboženské společnosti nebo církevní instituce, honební společenstva, obecně prospěšné společnosti, nadační fondy, ústavy atd. Kompletní výčet je uveden v § 9 odst. 4 ZÚ. [4]

Pokud ÚJ vedoucí zjednodušený rozsah účetnictví přestane splňovat podmínky, které byly zmíněny výše, má povinnost vést plný rozsah účetnictví. V případě zájmu ÚJ přejít na zjednodušený rozsah je nutné, aby se přesvědčila, jestli splňuje všechny nutné podmínky. Změnu rozsahu lze podle ZÚ uskutečnit jen k prvnímu dni účetního období, které následuje po účetním období, ve kterém došlo ke zjištění patřičných skutečností. [7]

Pokud ovšem dojde k situaci, kdy účetní jednotka přijímá a účtuje o příspěvcích z rozpočtu EU, je nutné, aby se tyto informace zaznamenávaly v účetnictví detailně a zajistilo se tak snadné vykazování. V této situaci by pro ÚJ mohlo být vedení zjednodušeného rozsahu účetnictví spíše přítěží. Bylo by nutné tuto situaci detailně popsat mimo účetní knihy. Z toho plyne fakt, že ne vždy, je zjednodušený rozsah účetnictví ideální. [4]

V ZÚ je dále uvedeno, čím se konkrétně zjednodušený rozsah liší od plného rozsahu. Podle § 13a odst. 1 ZÚ „účetní jednotky, které vedou účetnictví ve zjednodušeném rozsahu,

- a) *sestavují účtový rozvrh, v němž mohou uvést pouze účtové skupiny, nevyžaduje-li zvláštní předpis členění podrobnější,*
- b) *mohou spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize,*
- c) *nepoužijí ustanovení § 25 odst. 3, s výjimkou odpisů,*
- d) *nepoužijí ustanovení § 26 odst. 3 týkající se rezerv a opravných položek, s výjimkou rezerv a opravných položek podle zvláštních právních předpisů,*

e) *nepoužijí ustanovení § 27,*

f) *sestavují účetní závěrku v rozsahu stanoveném pro jednotlivé skupiny účetních jednotek (§ 4 odst. 8) prováděcím právním předpisem.“*

Rozsah vedení účetnictví má také vliv na to, jakým způsobem bude sestavena účetní závěrka. Při sestavování se musí ÚJ řídit příslušnými vyhláškami, ale pokud vede ÚJ účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, je možné sestavit účetní závěrku ve zkráceném rozsahu. Podle ZÚ ÚJ, které nemají povinnost ověření účetní závěrky auditorem, mohou také vyhotovit účetní závěrku ve zkráceném rozsahu.

### **3.2.3 Účetní knihy v podvojném účetnictví**

Ekonomické činnosti, které se uskutečňují v průběhu roku, musí ÚJ zaevidovat v určitých knihách prostřednictvím účetních zápisů. Účetní zápisy musí ÚJ provádět podle ZÚ v účetních knihách. Seznam knih, které se mají vést v účetnictví je uveden v § 13 ZÚ. Jedná se deník, hlavní knihu, knihu analytických účtů a knihu podrozvahových účtů.

Deník je účetní kniha, do které se zapisují účetní operace, které jsou chronologicky seřazeny. ÚJ má možnost vést jeden deník, ve kterém zachytí veškeré účetní operace daného účetního období, nebo může vést více deníků. V tomto případě si ÚJ zvolí, jaké operace bude každý jednotlivý deník zachycovat. Jeden deník může sloužit jako evidence pokladny a druhý jako evidence bankovního účtu atd. Vedení více deníků slouží ÚJ k větší přehlednosti. Deník je možné vést ručně nebo elektronicky pomocí účetního softwaru, záleží na velikosti ÚJ a na množství účetních operací, které se za dané účetní období vyskytnou. Ve většině případů ÚJ již používají účetní software, který určuje, jaké informace bude deník obsahovat. Je nutné, aby obsahoval alespoň datum zápisu, číslo účetního dokladu, podle kterého je účtováno, stručný popis obsahu účetního zápisu, účetní předpis a peněžní částku. [1]

V hlavní knize jsou uvedeny všechny syntetické účty, které byly v daném účetním období použity. Syntetické účty jsou uvedeny v účtovém rozvrhu ÚJ a jedná se o trojčíslí, např. účet 211 Pokladna. Na rozdíl od deníku je hlavní kniha seřazena podle věcného hlediska. Obsahem hlavní knihy jsou počáteční stavy syntetických účtů na začátku účetního období, jejich obraty na stranách MD a D a zůstatky těchto účtů v den, kdy se tato kniha uzavírá v rámci účetní závěrky. [7]

Kniha analytických účtů obsahuje analytické účty, které se snaží upřesnit syntetické účty a umožnit tak ÚJ větší přehled v rámci uskutečňovaných činností. Záleží na samotné ÚJ nebo účetním softwaru, jak bude analytický účet vypadat a kolik analytických účtů je vhodné vytvořit k jednomu syntetickému účtu. Kupříkladu účet Pokladna může být rozdělen na analytické účty 211.001 (pro českou měnu) a 211.002 (pro cizí měnu). Součet analytických účtů pak musí vykazovat stejnou částku, jakou vykazuje příslušný syntetický účet.

Kniha podrozvahových účtů slouží k evidenci účtů, ke kterým nemá ÚJ například vlastnické právo a není možné, aby došlo k standardnímu zápisu do výše jmenovaných účetních knih. Kromě majetku, který jsme přijali do úschovy, lze do knihy podrozvahových účtů zapsat také odepsané pohledávky, jelikož i když tato pohledávka ztrácí svou hodnotu, může se stát, že dodatečně bude splacena a tudíž, pokud bychom tuto pohledávku neevidovali, ztratili bychom možnost přiřazení této platby k pohledávce.

### **3.2.4 Směrná účtová osnova a účtový rozvrh**

Směrná účtová osnova slouží k uspořádání a označení účtových tříd a účtových skupin tak, aby bylo možné zachycovat informace o stavu majetku a závazků, nákladů a výnosů atd. Díky těmto skupinám a třídám je následně ÚJ schopná sestavit účetní závěrku a vyplnit jednotlivé řádky rozvahy a výkazu zisku a ztráty. Směrná účtová osnova ÚJ, jejichž hlavním předmětem činnosti není podnikání, se od směrné účtové osnovy pro podnikatele drobě liší. Vzor je uveden ve vyhlášce č. 504/2002 Sb. Vzor směrné účtové osnovy pro NO je uveden v příloze bakalářské práce. [5]

Na základě směrné účtové osnovy se pak tvoří účtový rozvrh, kde je nutné uvést účty, které budou mít věcnou náplň v průběhu účetního období. Trojčíslí účtů v účtovém rozvrhu lze jednoduše vysvětlit. První číslo označuje účtovou třídu, druhé číslo účtovou skupinu a poslední číslo označuje konkrétní syntetický účet. Může se stát, že před zahájením účetního období nebude účtový rozvrh kompletní. Pracovník, který sestavuje účtový rozvrh, nemůže nikdy určitě vědět, jaké účty se v následujícím účetním období vyskytnou, a proto pokud se v průběhu účetního období objeví tato situace, je nutno tento účet do účtového rozvrhu doplnit. ÚJ nesmí zrušit žádný z účtů účtového rozvrhu, pokud na něm byl zaevidován počáteční stav, nebo pokud se už na něm účtovalo. Účtový rozvrh se liší, pokud je vedeno účetnictví v plném

rozsahu a pokud je vedeno účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Pokud ÚJ vede účetnictví v plném rozsahu, sestavuje klasicky účtový rozvrh na základně směrné účtové osnovy a upravuje syntetické účty. V rámci účetnictví ve zjednodušeném rozsahu sestavuje účetní jednotka účtový rozvrh, který se skládá z účtových skupin. Pokud se ÚJ rozhodne, že by v rámci zjednodušeného rozsahu uvedla v účtovém rozvrhu v určité účtové skupině syntetické účty pro lepší přehlednost, může. [5]

### **3.2.5 Účetní uzávěrka**

Účetní uzávěrka spočívá v uzavření účetních knih. Tento krok je ustanoven v § 17 ZÚ. Po uzavření účetních knih k poslednímu dni účetního období nastává fáze sestavení účetní závěrky. Před uzavřením účetních knih je ovšem na ÚJ, aby provedla nezbytné činnosti tak, aby došlo ke splnění účetních zásad a principů. Účetní uzávěrka může probíhat v několika fázích. Přípravné práce spočívají v doučtování účetních operací na konci účetního období a je možné do této fáze zařadit také inventarizaci. Další fází je zjištění výsledku hospodaření, výpočet daně a uzavření knih. V této fázi jde o zjištění obrátů jednotlivých účtů, a to jak rozvahových, tak výsledkových. Poté se zjistí hospodářský výsledek, z něhož se vypočte daň z příjmů, která se musí ještě zaúčtovat a pak teprve je možné uzavřít účetní knihy. Konečné zůstatky rozvahových účtů se přenáší do dalšího období za pomoci účtů 961 - Počáteční účet rozvažný a 962 - Konečný účet rozvažný. [4]

Přípravné práce jsou rozhodně časově náročné. Je třeba dotáhnout do konce spoustu účetních operací, které mají na dané účetní období vliv. Jedná se například o časové rozlišení nákladů a výnosů, dohadné položky, inventarizace, účtování o kurzových rozdílech, opravných položkách atd.

ÚJ podle ZÚ jsou povinny účtovat o skutečnostech do období, se kterým věcně a časově souvisí. Může se stát, že není možné tuto zásadu dodržet a potom je možné účtovat o těchto skutečnostech v účetním období, ve kterém došlo k jejich zjištění. Časové rozlišení nemusí být striktně používáno na každou situaci. Pokud se jedná o částku, která je pro ÚJ zanedbatelná, nemusí se následně zabývat časovým rozlišením, protože tímto „porušením zásady“, kdy výnos nebo náklad zůstává v období, ke kterému věcně a časově nepatří, se nesnaží o upravení svého výsledku hospodaření. [1]

Další úpravou, než se uzavřou účetní knihy, může být například účtování o dohadných položkách. Tato situace se vyznačuje neznalostí přesné částky účetního případu a fakt, že známe období, kam věcně a časově zapadá a známe také výši výnosu, popřípadě nákladu nám v této situaci nijak nepomůže. Rozlišujeme dohadné účty aktivní a pasivní. Dohadné účty aktivní jsou prakticky pohledávky, ke kterým nám chybí doklad, víme jen, že máme v běžném účetním období výnos. Dohadné účty pasivní jsou naopak závazky, ke kterým opět nemáme doklad a náklad, který s tímto závazkem souvisí, patří do běžného účetního období. Z toho tedy plyne, že i když ÚJ nemá potřebné doklady, je nucena tyto účetní případy zaúčtovat a částku na základě svého uvážení a dostupných informací odhadnout. [1]

V neposlední řadě je nutné provést inventarizaci majetků a závazků. Tato činnost se týká prakticky každé ÚJ. Jedná se o proces zjišťování skutečného stavu majetku a závazků, který se následně porovnává se stavem majetku a závazků v účetnictví. Pokud dochází k rozdílům, je nutné upravit stav v účetnictví podle skutečného stavu. Nezjišťuje se skutečný stav jen majetku, jako jsou peníze, zásoby, dlouhodobý hmotný majetek, ale zjišťují se také např. pohledávky, které mají nehmotnou podobu. Je nutné rozlišit pojmy inventarizace a inventura. **Inventarizace** je v podstatě souhrnem všech činností, které vedou ke zjištění skutečného stavu, zjištění rozdílů v porovnání s účetnictvím a úpravě těchto rozdílů v účetnictví podle skutečného stavu. **Inventura** je proces zjišťování skutečného stavu majetku a závazků a je jednou z činností inventarizace. Rozlišujeme inventuru fyzickou a dokladovou.

- Fyzická inventura – skutečný stav se zjistí za pomoci přepočítání, přeměření atd.
- Dokladová inventura – skutečný stav se musí zjistit ověřením existence majetku. Existenci např. pohledávky je možné ověřit u odběratele ÚJ.

V průběhu inventury zapisuje inventurní komise zjištěné skutečné stavy do inventurních soupisů. Tyto inventurní soupisy jsou následně potvrzeny hmotně odpovědnou osobou. Inventurní soupisy musí obsahovat určení inventarizovaného majetku včetně množství, podpisový záznam osoby, která je odpovědná za zjištění inventarizovaného majetku a závazků a podpis osoby odpovědné za provedení



inventarizace, způsob zjištění skutečného stavu, den kdy byla inventura zahájena a ukončena, den, ke kterému se sestavuje účetní závěrka atd.

Je nutné pochopitelně rozlišovat inventarizaci periodickou a průběžnou. **Periodická inventarizace** může být zahájena nejdříve 4 měsíce před rozvahovým dnem a skončit musí nejpozději 2 měsíce po rozvahovém dni. Tato inventarizace je tedy prováděna k okamžiku, kdy se sestavuje řádná nebo mimořádná účetní závěrka. Při této inventarizaci je nutné inventarizovat veškerý majetek a závazky. **Průběžná inventarizace** může být prováděna v průběhu celého účetního období a je na ÚJ, aby si stanovila termín této inventarizace. Inventarizují se prakticky jen zásoby a dlouhodobý hmotný movitý majetek. [5]

Pokud u ÚJ vznikají inventarizační rozdíly mezi skutečným a účetním stavem, je nutné tyto rozdíly vyrovnat. Pokud se jedná o rozdíly, které jsou způsobeny fyzikálními příčinami, jako vypařováním určitých látek nebo prášením mouky, je nutné tyto skutečnosti akceptovat a správně je zachytit. Právě na tyto situace si ÚJ stanoví vnitropodnikovou normu, do které je tento zmíněný úbytek jen provozním nákladem (501 – Spotřeba materiálu, 504 – Prodané zboží). V ostatních případech pokud je skutečný stav nižší než účetní, jedná se o manko a pokud je skutečný stav vyšší než účetní jedná se o přebytek. Účtují se tedy opět náklady (548 – Manka a škody) a výnosy (649 – Jiné ostatní výnosy). Inventarizační rozdíly se zaúčtují do účetního období, za které se inventarizace provádí. [5]

ÚJ je povinná v rámci svých přípravných prací také upravit ocenění svého majetku prostřednictvím opravných položek. U neziskových organizací je ovšem tvorba opravných položek značně rozdílná od ÚJ, které podnikají za účelem dosažení zisku. NO vytvářejí opravné položky jen u činnostech, které jsou předmětem daně z příjmů a řídí se zákonem o rezervách pro zjištění základu daně z příjmu. Prakticky stejné podmínky platí pro NO také u účtování o rezervách. Rezervy jsou určeny ke krytí budoucích závazků. Pokud ÚJ tvoří rezervy tak musí vědět, na jakou konkrétní událost je rezerva tvořena a tvorba této rezervy musí být oprávněná, to znamená, že existuje vysoká šance, že událost, pro kterou se tvoří rezerva, nakonec skutečně nastane. Jestliže se NO setká s účtováním různých cenných papírů, které jsou určeny k obchodování apod., je nutné tyto cenné papíry ocenit reálnou hodnotou. [1]

V neposlední řadě je nutné, aby ÚJ vypočetla a následně zaúčtovala svou daň z příjmů. Následně je možné uzavřít všechny knihy, což znamená, zjistit obraty jednotlivých účtů a z nich vyvodit konečné zůstatky. Účty nákladů a výnosů se převedou na účet 963 – Účet výsledku hospodaření. Konečné zůstatky rozvahových účtů se převádějí na účet 962 – Konečný účet rozvažný. Na začátku nového účetního období využije ÚJ účet 961 – Počáteční účet rozvažný, pomocí kterého se zaúčtují počáteční stavy, které se zjistí právě z účtu 962.

### **3.2.6 Účetní závěrka, její zveřejňování a povinnost auditu**

Účetní závěrka ve své podstatě navazuje na účetní uzávěrku. Náplní účetní závěrky je vykázat příslušné výkazy, které mají za cíl zobrazit úspěšnost ÚJ v konkrétním ÚO. Jedná se o rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu. Tyto výkazy musí věrně a poctivě zobrazovat finanční situaci podniku, aby kupříkladu pracovník ÚJ byl schopný činit na základě těchto výkazů ekonomická rozhodnutí. Výkazy mohou poskytovat informace i pro třetí subjekty, jako je například finanční úřad apod. Účetní závěrky a výroční zprávy je nutné archivovat dle § 31 ZÚ minimálně po dobu 10 let.

Účetní závěrka musí splňovat určité požadavky. Musí být spolehlivá, což znamená, že zobrazuje finanční informace, které jsou pravdivé, a obsahuje výčet všech činností, které se v ÚO uskutečnily. Dále musí být možné srovnat vytvořené výkazy s výkazy z minulých období nebo dokonce i s výkazy jiných ÚJ. Účetní uzávěrka musí být srozumitelná tak, aby se na jejím základě dalo rozhodovat o budoucnosti ÚJ a aby bylo možné si udělat představu o její finanční situaci. [5]

Účetní závěrku je možné dělit na řádnou, mimořádnou a mezitímní. Řádná účetní závěrka je taková, která se sestavuje k poslednímu dni běžného účetního období. Mimořádná účetní závěrka obsahuje stejné náležitosti jako řádná účetní závěrka, nesestavuje se ale k poslednímu dni běžného účetního období, nýbrž například ke dni, kdy zaniká povinnost vést podvojný účetnictví apod. Mezitímní účetní závěrka se sestavuje v průběhu účetního období. U této závěrky se neuzavírají účetní knihy, a pokud se inventarizace provádí, tak jen z důvodu zjištění ocenění. [5]

V § 18 odst. 3 ZÚ je uvedeno, co musí účetní závěrka obsahovat. Jedná se o obchodní firmu nebo název ÚJ, sídlo, IČO, právní formu ÚJ, předmět podnikání nebo účel ÚJ, okamžik, kdy se sestavuje a kdy je sestavena účetní závěrka a podpisové záznamy.

S nástupem roku 2016 dochází k určitým změnám ve zveřejňování účetních závěrek. Povinnost zveřejňovat účetní závěrku už tedy s platností novely ZÚ č. 221/2015 Sb., nemají jen ÚJ, které se zapisují do obchodního rejstříku, ale nyní také ÚJ, které jsou zapsané v jakémkoliv veřejném rejstříku. V případě spolku se jedná o tzv. spolkový rejstřík.

V přechodných ustanoveních novely ZÚ je také uvedeno, do kterého data je ÚJ (spolek) povinna zveřejnit účetní závěrky za rok 2014 a 2015. Za rok 2014 by měla být účetní závěrka zveřejněna 31. 3. 2016 a za rok 2015 pak do 30. 11. 2017. Pochopitelně se jedná o ÚJ, které jsou zapsány ve VR a nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem.

To, v jakém rozsahu bude sestavena účetní závěrka, závisí zejména na tom, zdali má ÚJ povinnost auditu. **Některé NO mají povinnost auditu danou zákonem**, některé tuto povinnost nemají a u některých záleží na tom, zdali překračují určitá kritéria. Pokud ÚJ za dvě po sobě jdoucí ÚO překročí 2 z uvedených 3 kritérií, má povinnost auditu. Mezi tyto kritéria patří: aktiva vyšší než 40 mil. Kč, roční úhrn čistého obrátu vyšší než 80 mil. Kč, průměrný počet zaměstnanců vyšší než 50.

Spolky, které je možné nejčastěji zařadit do kategorie malých a mikro ÚJ a které nemají povinnost auditu, mohou sestavovat rozvahu a výkaz zisku a ztráty ve zkráceném rozsahu a nemusí sestavovat přehled o peněžních tocích. Malé a mikro ÚJ bez povinného auditu dokonce nemusí zveřejňovat výkaz zisku a ztráty. V případě, že by spolky překročily kritéria pro povinnost auditu, bylo by nutné sestavovat výroční zprávu a zveřejnit zprávu auditora. [4]

### 3.3 Spolky vedoucí jednoduché účetnictví

#### 3.3.1 Obecné informace o jednoduchém účetnictví

Cílem jednoduchého účetnictví je podávat přehled o příjmech a výdajích, o majetku a závazcích. Na rozdíl od podvojného účetnictví, kde se účtuje na dvou

souvztažných účtech, je jednoduché účetnictví založeno na peněžní bázi, což znamená, že se zde sledují příjmy a výdaje. Výnosy a náklady se v jednoduchém účetnictví oproti podvojnému účetnictví neevidují a neberou v potaz. Jednoduché účetnictví je upraveno jak zákonem o účetnictví, tak i vyhláškou č. 325/2015 Sb.

Jednoduché účetnictví prošlo v průběhu času řadou legislativních změn. Jednoduché účetnictví bylo ke dni 1. 1. 2004 ze zákona o účetnictví vyřazeno spolu se zrušením vyhlášky č. 507/2002 Sb., která upravovala právě vedení jednoduchého účetnictví. Pro fyzické osoby zde bylo umožněno vedení daňové evidence, která vychází z jednoduchého účetnictví a je založena na stejném principu. Do konce roku 2003 měly některé ÚJ, jako občanské sdružení (nyní spolky), jejich organizační jednotky s právní subjektivitou, církve a náboženské společnosti nebo církevní instituce s právní subjektivitou, sdružení PO, nadační fondy, umožněno vést jednoduché účetnictví, pokud jejich výše příjmů nebyla vyšší než 6 mil. Kč. Podvojně účetnictví tedy vedly NNO, které nesplňovaly podmínku 6 mil. Kč, nebo které byly nuceny k tomu, aby vedly podvojně účetnictví, jako např. politické strany a politická hnutí, nadace apod. Od roku 2005 bylo jednoduché účetnictví definitivně zrušeno s tím, že díky přechodnému ustanovení ZÚ bylo umožněno některým NO (nadační fondy a sdružení PO musely přejít na podvojně účetnictví) pokračování ve vedení jednoduchého účetnictví s odkladem vždy na následující rok. Od roku 2008 nabyla účinnosti novela ZÚ, umožňující vedení jednoduchého účetnictví pro určité NNO. Jednalo se o občanská sdružení a jejich organizační jednotky, církve a náboženské společnosti nebo církevní instituce a honební společenstva. Jejich celkové příjmy za poslední uzavřené ÚO ovšem nesměly přesáhnout 3 mil. Kč. Od roku 2016 se tedy jednoduché účetnictví vrací a je upraveno v § 13b, který byl detailněji popsán v kapitole 3.1.2. [4]

### **3.3.2 Účetní knihy v jednoduchém účetnictví**

Jednoduché účetnictví, tak jako účetnictví podvojně musí být vedeno na základě stejných principů. Musí být tedy správné, úplné, průkazné, srozumitelné a přehledné. V jednoduchém účetnictví účtujeme do rozdílných knih, než je tomu v podvojném účetnictví. Hlavní knihou, do které se zapisuje každý evidovaný příjem a výdaj ÚJ je peněžní deník. Mezi další používané knihy je možné zařadit knihu pohledávek a závazků, pomocné knihy, které pomáhají ÚJ s evidencí skutečností, které nelze zapsat do peněžního deníku a dále pak různé záznamy, které vyplývají

ze zvláštních právních předpisů. Jedná se například o mzdovou agendu. Pomocí těchto knih se pak sestavují přehledy o majetku a závazcích a příjmech a výdajích. [3]

Peněžní deník v jednoduchém účetnictví obsahuje hlavně informace o příjmech a výdajích. Zachytíme zde všechny skutečnosti, které nastaly buď v pokladně ÚJ, nebo na bankovních účtech. Z peněžního deníku by mělo být možné zjistit, jaký je náš stav na bankovním účtu a v pokladně a minimálně každý měsíc nebo při uzavírání knihy by se měl provést rozdíl mezi počátečním stavem a příjmy a výdaji daného účetního období. V peněžním deníku je možné evidovat také průběžné položky, tedy situace, kdy dochází k převodu peněžních prostředků mezi bankovním účtem a pokladnou a my máme v určitý okamžik jen jeden účetní doklad. Pokud má ÚJ valutovou pokladnu, je nutné zachytit kursové rozdíly peněžních prostředků tak, že se zůstatky v cizí měně ať už ve valutové pokladně nebo na bankovním účtu přepočtou k rozvahovému dni nebo ke dni, ke kterému se uzavírá peněžní deník a ostatní knihy. [3]

Peněžní deník by měl být tedy veden tak, aby po skončení zdaňovacího období umožňoval zjistit základ daně z příjmů. Je možné tyto příjmy a výdaje členit tak, aby bylo jednoduše zjistitelné, které z těchto příjmů a výdajů lze přiřadit k hlavní činnosti a které naopak k činnosti doplňkové.

Peněžní deník je možné rozdělit na řádky, kde se budou zachycovat uskutečněné příjmy a výdaje a na sloupce, které budou zajišťovat třídění a správné zařazení příjmů a výdajů do určitých kategorií tak, aby byl peněžní deník co nejvíce přehledný. Mezi základní členění bezpochyby patří rozdělení na peněžní prostředky v hotovosti a na bankovních účtech tak, aby mohla ÚJ kdykoliv z peněžního deníku zjistit skutečné stavy a nebylo nutné neustále přepočítávat pokladnu apod. Dalším vhodným členěním je **rozdělení příjmů na ty příjmy, které jsou předmětem daně z příjmů a na ty příjmy, které nejsou předmětem daně z příjmů, nebo jsou od daně z příjmů osvobozeny. Podobně budou zachyceny také i výdaje**, které lze přiřadit k určitému typu příjmů. ÚJ si tudíž může pro vlastní přehlednost určit konkrétní sloupce v **hlavní a vedlejší činnosti** tak, aby bylo jednodušší zpětné zjišťování, k čemu se daný příjem nebo výdaj řadí. Může se tedy jednat např. o sloupce s názvem členské příspěvky, dary, uskutečněné akce apod. Samozřejmostí

je kolonka průběžných položek, která umožňuje zachytit pohyb peněz mezi účtem a pokladnou. [3]

O pohybech na pokladně a na bankovním účtu se musí účtovat na základě příslušných účetních dokladů. Je důležité dohlédnout na to, aby se evidovaly příjmy a výdaje, které se skutečně uskutečnily, na rozdíl od podvojného účetnictví se v jednoduchém účetnictví totiž neúčtují žádné předpisy a tak podobně. Zůstatek peněžních prostředků v hotovosti a na účtu se uvede v přehledu o majetku a závazcích. Informace o jednotlivých příjmech a výdajích jsou pak podrobně rozčleněny v přehledu o příjmech a výdajích. [3]

Kniha pohledávek a závazků je další povinnou knihou, kterou musí ÚJ vedoucí jednoduché účetnictví používat. Je možné vést tuto evidenci v jedné knize, pokud má ovšem ÚJ zájem, nic ji nebrání v tom vést tuto evidenci pomocí více knih, kde by se rozlišovalo mezi věřiteli a dlužníky a mezi druhem pohledávky a závazku. Do knihy pohledávek a závazků se zapisují pohledávky a dluhy ÚJ chronologicky, tedy z časového hlediska. Při uzavírání účetních knih zjistí ÚJ pomocí této knihy konečný stav pohledávek a závazků a následně tyto informace zaznamená v přehledu majetku a závazků. Při otevírání knihy pohledávek a závazků se jen přenesou konečný stav jako stav počáteční. Zápisy do této knihy se provádějí na základě přijatých faktur, vydaných faktur a různých typů smluv, které souvisí např. se spotřebou vody a elektřiny ÚJ. [3]

Knihu pohledávek a závazků si může ÚJ členit podle svých potřeb, např. na pohledávky a závazky z obchodních vztahů, jiných neobchodních vztahů, na pohledávky z poskytnutých záloh a půjček, na závazky z přijatých záloh, půjček a úvěrů atd. Díky tomuto členění má ÚJ lepší přehled o situaci svých pohledávek a závazků a získává tak informace o tom, zdali už byly její pohledávky a závazky splaceny, jaké je datum splatnosti a kolik času má ÚJ nebo dlužník na splacení dluhu apod. [3]

Dalšími knihami, které ÚJ může vést, jsou knihy pomocné. V těchto knihách se vedou informace např. o dlouhodobém hmotném a nehmotném majetku, o majetku finančním, zásobách, ceninách, o mzdách zaměstnanců a s tím spojených povinnostech k odvodu zdravotního a sociálního pojištění. Jednou z nejčastějších pomocných knih je inventární kniha, popřípadě inventární list dlouhodobého majetku. V této knize/kartě může být evidován např. dlouhodobý nehmotný majetek. Jedná se

například o software, nebo nehmotné výsledky výzkumu a vývoje. Tento majetek se člení na dlouhodobý, který v ocenění převyšuje hranici 60 000 Kč. Drobný nehmotný majetek má dobu použití delší než jeden rok, ale jeho cena pořízení je nižší než 60 000 Kč. V inventární knize dlouhodobého majetku se také eviduje dlouhodobý hmotný majetek. Jedná se zejména o pozemky, stavby, byty, různé samostatné hmotné movité věci jako např. auto a dále pak pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti delší než tři roky atd. Dlouhodobým hmotným majetek je majetek, jehož vstupní cena je vyšší než 40 000 Kč a jeho doba použití je delší než jeden rok. ÚJ může také evidovat hmotný majetek, jehož ocenění je v rozmezí 1 000 Kč až 40 000 Kč a jehož doba použitelnosti je jeden rok. [3]

V jednoduchém účetnictví se tak jako v podvojném účetnictví vedou odpisy dlouhodobého majetku. V jednoduchém účetnictví se ovšem o těchto odpisech neúčtuje. ÚJ tedy v jednoduchém účetnictví vede daňové odpisy podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. A pomocí odpisů zahrnujeme určitou část ze vstupní ceny majetku do daňových výdajů. Je možné odepisovat rovnoměrně, nebo zrychleně. Toto rozhodnutí záleží čistě na ÚJ, pokud si ale zvolí způsob, je nutné v tomto způsobu odepisování pokračovat až do úplného odepsání. Doba odepisování se řídí podle odpisové skupiny. [3]

Inventární karta dlouhodobého majetku by tedy měla obsahovat název a číselné označení majetku, ocenění, datum a způsob pořízení, datum uvedení do užívání, informace o zvoleném způsobu daňových odpisů, částky jednotlivých odpisů a zůstatkovou cenu, datum a způsob vyřazení atd.

Pokud ÚJ eviduje zásoby, měla by vést skladní karty. V jednoduchém účetnictví je důležité totiž stejně jako v podvojném účetnictví veškerý majetek inventarizovat.

Evidence zásob by měla obsahovat informace o názvu a popisu konkrétní zásoby, datu pořízení, pořizovací ceně a datu a způsobu vyřazení. [4]

### **3.3.3 Sestavení přehledů a zveřejňování v jednoduchém účetnictví**

ÚJ, které vedou jednoduché účetnictví, mají povinnost uzavřít k poslednímu dni účetního období účetní knihy a následně sestavit účetní závěrku tak, jako tomu je u podvojného účetnictví. Než dojde k uzavírání účetních knih, je důležité doúčtovat do peněžního deníku všechny zbývající příjmy a výdaje, které se v daném ÚO

objevily. Účetní závěrkou v jednoduchém účetnictví se rozumí zjištění úhrnných částek v peněžním deníku. Zjišťuje se tedy úhrn příjmů a výdajů v pokladně a na bankovních účtech a zjistí se zůstatek na průběžných položkách, pokud nejsou vyrovnány. Následně se zjistí celkové příjmy a výdaje sečtením příjmů a výdajů z pokladny a bankovních účtů a tyto příjmy a výdaje se poté rozdělí podle zákona o daních z příjmů. Je nutné zjistit také stavy neuhrazených pohledávek a závazků, stavy majetku, zásob a dalších evidovaných skutečností v pomocných knihách. Pokud má ÚJ valutovou pokladnu a bankovní účet vedený v cizí měně je nutné zjistit kursový rozdíl. Vypočte se za pomoci kurzu ČNB k poslednímu dni ÚO a tato skutečnost se následně zaúčtuje v peněžním deníku. Samozřejmě, že při účetní uzávěře je nutné provést inventarizaci majetku a závazků, aby vše bylo v souladu s principy vedení účetnictví. Výsledek hospodaření ÚJ se zjistí v jednoduchém účetnictví ke dni uzavření účetních knih jako rozdíl všech příjmů a všech výdajů. [3]

Účetní závěrku ÚJ v jednoduchém účetnictví sestaví na základě provedené inventarizace a uzavřeného peněžního deníku, knihy pohledávek a závazků a samozřejmě také za pomoci pomocných knih. Jejich povinností je sestavení výkazů o příjmech a výdajích a o majetku a závazcích. **Výkaz o příjmech a výdajích** obsahuje údaje o všech uskutečněných příjmech a výdajích za dané účetní období a slouží ke zjištění základu daně z příjmů. **Výkaz o majetku a závazcích** obsahuje informace o veškerém majetku a závazcích ÚJ. Oba výkazy musí být uschovány minimálně po dobu 10 let počínaje koncem ÚO, kterého se týkají. Tyto výkazy musí ovšem obsahovat i další údaje, jedná se o název účetní jednotky, její IČO, právní formu, předmět činnosti, nebo účel pro který byla založena, rozvahový den nebo jiný okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka, datum sestavení výkazů a v neposlední řadě podpisový záznam statutárního zástupce. [3]

Spolky jsou nuceny sestavit přehled o příjmech a výdajích a o majetku a závazcích nejpozději do 6. měsíců po skončení ÚO. Spolky vedoucí jednoduché účetnictví **nemají povinnost zveřejnit přehled o příjmech a výdajích** a taktéž nemusí vydávat výroční zprávu, musí ovšem **zveřejnit ve sbírce listin přehled o majetku a závazcích**. Spolek je povinný zveřejnit přehled o majetku a závazcích do 30 dnů od schválení příslušného orgánu. Pokud se tak nestane, tak nejpozději do 12 měsíců ode dne, k němuž byl přehled sestaven. A pokud i přes tento nejzazší termín nedorazí ke zveřejnění přehledu o majetku a závazcích, mohou být spolkům uloženy



pokuty. Za nesestavení přehledů, za nezveřejnění přehledu o majetku a závazcích a za nedodržení archivace těchto výkazů může být uložena pokuta až do výše 100 000 Kč. [12]

V kapitole o podvojném účetnictví bylo zmíněno, že ÚJ vedoucí podvojně účetnictví musí zpětně zveřejňovat podle přechodného ustanovení zákona č. 221/2015 Sb. účetní závěrku. Nic však nenaznačuje tomu, že ÚJ vedoucí jednoduché účetnictví musí také zpětně zveřejňovat svůj výkaz o majetku a závazcích, neboť jednoduché účetnictví vedou podle ZÚ od 1. 1. 2016. Což znamená, že zveřejní pouze výkaz o majetku a závazcích za rok 2016. [12]

### **3.3.4 Rozdíly ve vedení jednoduchého a podvojného účetnictví**

Hlavním rozdílem je, že v jednoduchém účetnictví účtujeme o příjmech a výdajích, kdežto v podvojném účetnictví se účtuje navíc o výnosech a nákladech. V jednoduchém účetnictví se evidují příjmy a výdaje do peněžního deníku a nepoužívají se účty, v podvojném účetnictví se používají účty, které jsou zvoleny podle účtové osnovy popř. rozvrhu. V jednoduchém účetnictví se sestavuje rozvaha a výkaz zisku a ztrát, ale přehled o majetku a závazcích a přehled o příjmech a výdajích. Majetek se v jednoduchém účetnictví eviduje na inventárních kartách i s odpisy majetku. V podvojném účetnictví se naproti tomu o majetku účtuje. Pohledávky a závazky se v jednoduchém účetnictví vedou taky jen evidenčně, v podvojném účetnictví se o nich účtuje. V jednoduchém účetnictví se netvoří opravné položky a ani se časově nerozlišují příjmy a výdaje, to znamená, že se účtují v období, ve kterém vznikly. [3]

## **3.4 Přejedhod z podvojného účetnictví na jednoduché účetnictví**

Problematika přechodu z podvojného účetnictví a to ať už vedeného v plném rozsahu nebo zjednodušeném rozsahu je upravena v § 7 vyhlášky č. 325/2015 Sb. Přejedhod z podvojného účetnictví na jednoduché účetnictví je náročnější než přechod z jednoduchého účetnictví na podvojně. Při přechodu z podvojného účetnictví totiž dochází k jisté minimalizaci informací, jelikož podvojně účetnictví bylo detailně a přesně vedeno podle ZÚ, kdežto jednoduché účetnictví eviduje pouze příjmy a výdaje, vůbec nebere v potaz výnosy a náklady, opravné položky, časově nerozlišuje příjmy a výdaje apod.

Pokud ÚJ chce změnit vedení účetnictví a chce přejít na jednoduché účetnictví, musí samozřejmě splňovat podmínky, které jsou dány ZÚ. Tyto podmínky byly detailně popsány v kapitole 3.1.2., která pojednávala o změnách ZÚ v roce 2016.

Při přechodu z podvojného účetnictví na jednoduché účetnictví je ÚJ povinna provést k rozvahovému dni inventarizaci podle § 30 ZÚ. Průběh a postup inventarizace byl detailně popsán v kapitole 3.2.5.

Ke dni, ke kterému je sestavována účetní závěrka ÚJ zaúčtuje zůstatky účtů opravných položek a rezerv na příslušný účet nákladů. Výjimkou jsou zůstatky účtů opravných položek a rezerv, které byly vytvořeny podle jiných právních předpisů. Dále pak zaúčtuje zůstatky přechodných účtů aktiv a pasiv. To znamená, že příjmy a výdaje, které byly hrazeny v běžném ÚO a jejichž výnosy a náklady patří do výnosů a nákladů následujícího účetního období je nutné zaúčtovat na příslušné účty nákladů a výnosů. Jako další pak zaúčtuje zůstatky přechodných účtů aktiv a pasiv v případě kursových rozdílů na příslušný účet nákladů a výnosů. [10]

Zůstatky peněžních prostředků z podvojného účetnictví musí ÚJ k prvnímu dni následujícího ÚO převést do peněžního deníku, a to jako počáteční zůstatky. Pokud měla ÚJ zůstatky na účtů peníze na cestě, musí tyto zůstatky taktéž převést jako počáteční zůstatek do kolonky průběžných položek. [10]

Zůstatky, které měla ÚJ v podvojném účetnictví na účtech různého majetku a aktiv obecně, dále pak závazků včetně dluhů a jiných pasiv musí převést k prvnímu dni následujícího ÚO do knihy pohledávek a závazků, případně do různých pomocných knih, pokud evidovala zásoby, ceniny apod. Dlouhodobý majetek se převede do pomocných knih (inventární kniha/karta) ve výši jeho ocenění v účetnictví. [10]

V poslední řadě je pak důležité převést zůstatky rezerv, které jsou vytvářeny podle jiných právních předpisů k prvnímu dni následujícího ÚO do knihy pohledávek a závazků. [10]

## 4 PŘECHOD Z JEDNODUCHÉHO ÚČETNICTVÍ NA ÚČETNICTVÍ V PRAXI KONKRÉTNÍHO SPOLKU

### 4.1 Náplň praktické části

Praktická část bude rozdělena do jednotlivých částí. V první části bude popsán vztah mezi hlavním spolkem (Sdružení hasičů Čech, Moravy a Slezska) a spolkem pobočným (Sbor dobrovolných hasičů). Bude popsána vnitřní organizační struktura pobočného spolku, na kterém bude proveden přechod z jednoduchého na podvojný účetnictví. Z důvodu zachování anonymity nebude uveden přesný název sboru dobrovolných hasičů, jeho IČO a ani nebudou uvedena žádná jména osob, které se podílejí na chodu spolku. Vybraný pobočný spolek se nachází v Moravskoslezském kraji, konkrétně v okrese Frýdek-Místek.

Další část bude popisovat financování sboru dobrovolných hasičů v roce 2016, jeho hlavní a vedlejší činnost, majetek, který používá SDH ke své činnosti a bude vysvětleno, zdali se na spolky vztahuje v návaznosti na zavedení elektronické evidence tržeb povinnost evidovat tržby spolku.

V poslední části bude provedena hlavní náplň bakalářské práce a to přechod z jednoduchého účetnictví pobočného spolku SDH na podvojný účetnictví. Práce může sloužit jako návod, pokud by se spolek z nějakého důvodu rozhodl přejít na podvojný účetnictví. Spolek ovšem neeviduje ve vlastnictví žádný dlouhodobý majetek, materiál apod. Vše je poskytováno a zajišťováno obcí a z tohoto důvodu budou provedeny dvě varianty přechodu.

**První varianta přechodu** bude provedena na základě skutečných údajů, které vybraný pobočný spolek poskytl. Spolek neevidoval žádný dlouhodobý majetek, pohledávky ani závazky a tudíž se přechodu bude týkat pouze peněžní deník spolku za rok 2016.

**Druhá varianta přechodu** bude provedena na základě pozměněných údajů. V této variantě bude použit peněžní deník spolku za rok 2016 a dále bude spolek evidovat také dlouhodobý majetek, pohledávky a závazky. Tato varianta lépe zobrazí jednotlivé kroky při přechodu a může sloužit jako podklad pro přechod spolků, které dlouhodobý majetek, pohledávky popř. závazky evidují.

## **4.2 Základní informace o sboru dobrovolných hasičů**

### **4.2.1 Popis hlavního spolku**

Hlavním spolkem je Sdružení hasičů Čech, Moravy a Slezska se sídlem v Praze. Sdružení hasičů Čech, Moravy a Slezska, zkráceně SH ČMS, je PO, která je zapsaná ve spolkovém rejstříku. Statutárním orgánem tohoto spolku je výkonný výbor. Za tento orgán jedná buď starosta SH ČMS, nebo první náměstek starosty. Tento hlavní spolek má pobočné spolky, které jsou tak jako hlavní spolek PO a jsou zapsány ve spolkovém rejstříku. [14]

SH ČMS uskutečňuje spoustu činností, jejichž cílem je tedy zejména poskytovat pomoc široké veřejnosti při ochraně zdraví a života občanů před požárem. Tato pomoc se vztahuje také na ochranu majetku, který by mohl být požárem nenávratně zničen, ať už se jedná o nábytek nebo dokonce celou budovu. Kromě ochrany před požárem se SH ČMS podílí také na poskytování pomoci při mimořádných událostech. Jedná se o různé živelné pohromy, jako jsou záplavy, bouře nebo zemětřesení, které mohou pustošit majetek a mohou taktéž ohrozit občany na životech. [14]

Mezi další činnosti SH ČMS patří vytváření podmínek pro rozvoj dětí a mládeže. Zde si tento spolek klade za cíl zejména zajištění zdravého rozvoje osobnosti, což zahrnuje zejména rozvoj po psychické, intelektuální, sociální a fyzické stránce. Smyslem je tedy vést děti a mládež k přijetí odpovědnosti za rozvoj své vlastní osobnosti, úctě ke své vlasti, přírodě a lidské společnosti jako celku. Jsou jim vysvětleny základní preventivní zásady, které se týkají zejména tedy ochrany občanů a prostředí, ať už před požárem nebo jinou živelnou pohromou. Cílem je také podpora sportovních činností svých členů za účelem zlepšování jak své fyzické, tak i duševní kondice. Úmyslem podpory těchto činností je vedení svých členů ke zdravému životnímu stylu. A v neposlední řadě SH ČMS podporuje výkon dobrovolnictví. K plnění všech těchto cílů vytváří tento hlavní spolek svou členskou základnu a vnitřní organizaci. To znamená, že dochází ke vzniku různých orgánů a organizačních jednotek, neboli pobočných spolků, které si kladou za cíl naplnit všechny výše zmíněné činnosti v rámci určité lokality. Problematika pobočných spolků je předmětem kapitoly 2.6.3. Hlavní spolek tak kromě vytváření pobočných spolků zajišťuje tyto činnosti prostřednictvím finanční podpory a spolupráce s obcemi, orgány státní správy a s jinými fyzickými a právnickými osobami, zvláště pak s jinými

spolky, jejichž činnost souvisí s požární ochranou nebo se zahraničními, nejčastěji tedy hasičskými organizacemi. [14]

Organizačními jednotkami neboli pobočnými spolky, které SH ČMS vytváří, jsou:

- a) krajská sdružení hasičů (KSH),
- b) okresní, neboli městská sdružení hasičů (OSH),
- c) okrsky, pokud jsou zřízeny jako pobočný spolek,
- d) sbory dobrovolných hasičů,
- e) ústřední hasičské školy (ÚHŠ) a centrum hasičského hnutí (CHH),
- f) stravovací a ubytovací zařízení (SUZ). [14]

Pobočné spolky jsou PO, které mají neomezenou právní a majetkovou odpovědnost. Za právní jednání pobočného spolku, které vzniklo přede dnem zápisu do spolkového rejstříku, je hlavní spolek zavázán společně a nerozdílně s pobočným spolkem. Je tedy nutné rozlišit, kdy dochází k registraci pobočného spolku u hlavního spolku a kdy dochází k zápisu do spolkového rejstříku u příslušného rejstříkového soudu hlavního spolku, viz kapitola 2.6.2. Po zápisu do veřejného rejstříku odpovídá za své jednání výhradně pobočný spolek. Hlavní spolek tedy neručí za dluhy a ani neodpovídá za činnost pobočného spolku. SH ČMS jakožto hlavní spolek vede registr pobočných spolků. [14]

#### **4.2.2 Členství ve Sdružení hasičů Čech, Moravy a Slezska**

Členství v SH ČMS je dobrovolné, členem tedy může být FO nebo PO, která souhlasí, že bude respektovat a jednat na základě stanov a vnitřních předpisů. Musí také souhlasit se zpracováváním a zveřejňováním svých osobních údajů. Řádným členem může být FO pouze v jednom pobočném spolku a členstvím v pobočném spolku vzniká zároveň i členství ve spolku hlavním. Členství vzniká dnem udělení čestného členství nebo přijetím podepsané písemné přihlášky a následným schválením výboru. U mladých hasičů tento postup zajišťuje zákonný zástupce. Členství může vzniknout také dnem konání ustavující valné hromady sboru, pokud se jedná o osoby, které na této valné hromadě právě vstupují do sdružení. Vznik členství je náplní kapitoly 2.6.4. [14]

Povinností řádného člena je zúčastňovat se na činnosti sboru, platit členské příspěvky a dbát jak o svou dobrou pověst, tak o pověst celého sdružení a sboru ve kterém působí. Pochopitelně má řádný člen dle stanov také své základní práva jako je možnost svobodně se vyjadřovat na příslušných jednáních a předkládat na nich své návrhy, dotazy nebo připomínky, možnost podat stížnost proti rozhodnutí orgánu, pokud je možné brát toto rozhodnutí za nezákonné nebo odporující stanovám, možnost zvolit si sbor, ve kterém by chtěl řádný člen působit a za podmínek stanovených zákonem má možnost požádat soud o přezkoumání rozhodnutí jakéhokoli orgánu SH ČMS. [14]

#### **4.2.3 Vnitřní organizační struktura sboru dobrovolných hasičů**

Přechod z jednoduchého na podvojný účetnictví bude proveden na pobočném spolku sboru dobrovolných hasičů (SDH). Tento SDH se nachází v Moravskoslezském kraji a jak už bylo uvedeno, nebudou zmíněné žádné citlivé údaje jako kompletní název spolku, jména zúčastněných osob a podobně.

Sbor dobrovolných hasičů v rozsahu, který je vymezen stanovami, realizuje zejména součinnost jmenovitě na úseku požární ochrany s orgány obce nebo s veřejností a FO a PO. Dále musí realizovat vnitřní činnost a záležitosti, které se ve spolku uskutečňují. Sbor tvoří volené orgány sboru a členská základna. Orgány sboru dle stanov SH ČMS „jsou:

- a) *valná hromada,*
- b) *výbor sboru,*
- c) *starosta sboru, náměstek nebo náměstkyně,*
- d) *velitel sboru,*
- e) *vedení sboru, pokud je ustaveno, které tvoří starosta sboru a náměstkyně starosty sboru,*
- f) *vedoucí zájmových kolektivů, vedoucí skupiny dobrovolníků, pokud jsou ustaveny.“*

Sbor musí ročně přispívat na činnost sdružení základní částkou, která je schválena shromážděním starostů OSH a dodatečnou částkou schválenou shromážděním delegátů sboru. [14]

Vybraný sbor dobrovolných hasičů má k 31. 12. 2016 dohromady 79 členů a 15členný výbor sboru, který se v průměru schází asi tak jednou do měsíce. Jedná se o statutární orgán, který má za cíl připravit jednání valné hromady a realizovat rozhodnutí valné hromady, řídí činnost sboru v době, kdy se nekonají valné hromady, a vyřizuje běžné činnosti, které se týkají spolku. Výbor se v tomto roce scházel hlavně tedy z důvodu organizace plesů a festivalů, které byly pořádány v roce 2016. Mezi členy výboru patří starosta, zástupce starosty, velitel sboru, jednatel sboru, pokladník, kronikář, 2 členové pro práci s mládeží atd. Organizace spolku je předmětem kapitoly 2.6.6.

Úkolem starosty je rozhodovat o záležitostech, které mu svěřil výbor sboru. Dále pak připravuje jednání výboru, vyřizuje běžné záležitosti, které se týkají vedení sboru. Starosta dále informuje o svých činnostech nejbližší jednání výboru. Zástupce starosty pak starostu zastupuje v době jeho nepřítomnosti, nebo zajišťuje činnosti, které mu byly svěřeny starostou. [14]

Velitel sboru má na starosti záležitosti, které souvisí se zajišťováním požární ochrany a zastupuje sbor při jednáních jak s orgány obce, tak s FO a PO. [14]

Jednatel sboru má za úkol převážně vyřizovat korespondenci SDH. Pokladník spravuje pokladnu a kronikář pečuje o kroniku SDH. Do kroniky se zapisují významné události spolku a může být vedena jak v elektronické, tak i ruční podobě.

Dalším orgánem SDH je valná hromada. Jedná se o nejvyšší orgán a tvoří ji členská základna sboru. Valná hromada rozhoduje hlavně o rozpočtu sboru, o výši členských příspěvků, sleduje hospodaření spolku atd. Na valné hromadě dochází ke schvalování důležitých změn, jako jsou například změny ve výboru. Valná hromada volí a odvolává starostu, jeho zástupce, velitele sboru a další členy výboru. Je svolávána starostou nebo výborem. V SDH se uskutečňuje nejčastěji jednou ročně. Nejpozději se valná hromada schází ke konci roku, nebo na začátku roku následujícího, tedy v lednu.

Kontrolním orgánem je revizní komise. Působí ve sborech, které mají členskou základnu alespoň 30člennou, pokud je členská základna nižší, funguje místo revizní komise jen revizor účtů. Revizní komise je 3členná a schází se asi třikrát až čtyřikrát do roka. [14]

Hlavním úkolem pobočného spolku je poskytování různých činností, které už byly vyjmenovány, zejména se tedy jedná o požární ochranu, ale spolek také vypomáhal obci v zimě s úklidem sněhu a pomáhal koordinovat dopravu při různých akcích.

Spolek si také zařídil živnostenské oprávnění pro uskutečňování plesů a soutěží, kde dochází k prodeji různých potravin apod. Jedná se tedy o výdělečnou činnost spolku a tato činnost bude posuzována jako činnost vedlejší. V tomto případě je nutné podat také daňové přiznání. Výnosy z výdělečné činnosti spolku se stávají majetkem spolku. Ztrátu z této výdělečné činnosti musí ovšem spolek, který tuto činnost prováděl vyrovnat.

### **4.3 Financování sboru dobrovolných hasičů**

#### **4.3.1 Zdroje financování sboru dobrovolných hasičů**

SDH je neziskovou organizací, která potřebuje ke svému fungování různé zdroje financování. Vzhledem k faktu, že sbor dobrovolných hasičů v rámci své hlavní činnosti pomáhá občanům zejména v oblasti požární ochrany a za tuto činnost jim nepřísluší žádná peněžitá odměna, je pro tento spolek důležité, aby zdroje na provoz spolku získal buď výkonem své vedlejší činnosti, nebo za pomoci nenárokových zdrojů.

Sbor dobrovolných hasičů využívá jako svůj vlastní zdroj příjmy z podnikatelské činnosti v rámci své vedlejší činnosti. Výhodou tohoto zdroje financování je určitá míra svobody, spolek se může sám za sebe rozhodovat, do jaké oblasti své příjmy investuje. Vždy by však měl určitým způsobem podporovat těmito příjmy činnost, pro kterou byl vytvořen. Sbor dobrovolných hasičů se ve své podnikatelské činnosti věnuje hlavně pořádání různých akcí, jako jsou například plesy a různé hudební a kulturní události. Pro uskutečňování těchto činností je ovšem nutné mít živnostenské oprávnění, protože se u těchto akcí často jedná o soustavnou činnost, která je provozována samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost a za účelem dosažení zisku. Z tohoto důvodu má spolek také toto živnostenské oprávnění zřízeno. Pro pořádání kulturních produkcí, zábav, prodejních a obdobných akcí si podle zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání spolek musel zřídit živnost volnou s předmětem podnikání: Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. Spolek dále poskytuje během těchto akcí



různé stravovací služby. Jedná se především o prodej a konzumaci nápojů ať už alkoholických nebo nealkoholických. Pro tento druh činnosti má spolek živnostenské oprávnění pro provozování tzv. hostinské činnosti. Na těchto akcích velmi často dochází k prodeji lihovin. Za lihoviny se považují nápoje, které obsahují alespoň 15 procent objemu etanolu. Pro prodej těchto lihovin si spolek zřídil oprávnění pro koncesovanou živnost prodej kvasného lihu, konzumního lihu a lihovin.

Dalším vlastním zdrojem, který spolek generuje, jsou samozřejmě členské příspěvky. Na základě stanov spolku přispívá každý člen v konkrétní částce 110 Kč na chod sboru dobrovolných hasičů, zejména na financování hlavní činnosti. Vzhledem k faktu, že jsou tyto příspěvky ustanoveny ve stanovách, jedná se o příjmy, které jsou od daně z příjmů osvobozené. Pro sbor dobrovolných hasičů byly tyto příspěvky převážně zdrojem v minulých letech. V současné době došlo k navýšení částky u odvodů členských příspěvků okresnímu sdružení hasičů, které řídí a zabezpečuje chod sborů ve stanoveném územním obvodu. Vybraný sbor dobrovolných hasičů se ovšem nerozhodl navýšit své členské příspěvky a ponechal výši členských příspěvků na částce, která se shoduje s výší odvodů těchto příspěvků OSH. Proto v současnosti nevzniká z těchto příjmů SDH žádný zdroj k financování své hlavní činnosti.

Vlastní zdroje SDH ovšem nestačí k tomu, aby mohla být financována celá hlavní činnost. SDH tudíž potřebuje i nenárokové zdroje, které získává od obce. Financování, které poskytuje obec, je nejdůležitějším zdrojem vybraného sboru dobrovolných hasičů. SDH a obec sepisují smlouvu o spolupráci při zabezpečování úkolů požární ochrany, ochrany života, zdraví a majetku občanů při likvidaci požárů, živelných pohrom atd. Obec tedy poskytuje různé dotace na činnost spolku v rámci § 85 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích a spolupracuje se spolkem v oblasti požární ochrany podle § 74 a § 75 zákona č. 133/1985 Sb., o požární ochraně. Obec tedy v rámci zabezpečování požární ochrany eviduje výdaje, které souvisí s nákupem oděvů, materiálu apod. Dále také pomáhá sboru tím, že mu poskytuje svůj dlouhodobý a drobný hmotný majetek k užívání.

Prvotním cílem neziskové organizace je provádění činností, pro které byla zřízena. Generování příjmů by tedy nemělo být prvotním cílem tohoto sboru a převážně by se měl snažit o zajištění své hlavní činnosti.

#### **4.3.2 Financování požární ochrany prostřednictvím obce**

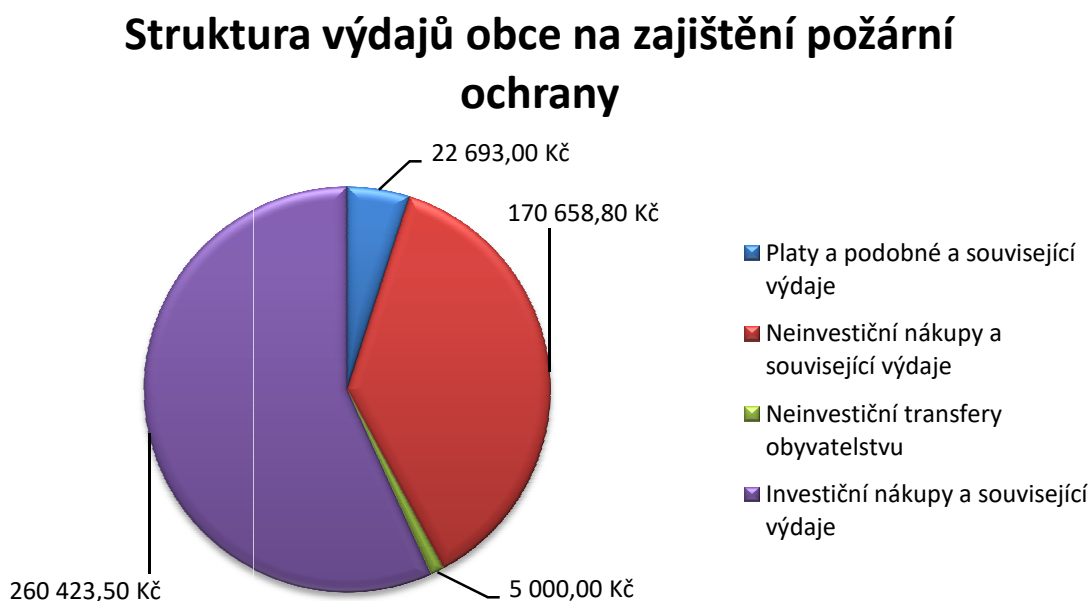
Jak už bylo zmíněno, obec eviduje různé příjmy a výdaje, které se týkají požární ochrany a hradí tak např. výdaje, které souvisí se speciální výzbrojí hasičů, která je pak v konečném důsledku použita spolkem k provozování hlavní činnosti. Obec eviduje všechny tyto příjmy a výdaje z hlediska odvětvového členění na rozpočtovém paragrafu 5512. Ten nese název Požární ochrana – dobrovolná část. Z hlediska druhového se zachytí příjmy a výdaje na tzv. rozpočtových položkách. Tyto položky, které mají stejně jako rozpočtový paragraf čtyřmístný kód, identifikují účel platby, ať už se jedná o příjem nebo výdaj. [6]

Obec v roce 2016 získala na financování požární ochrany celkem 2 příjmy v celkové skutečné hodnotě 81 268,50 Kč. Jednalo se o příjem ve výši 7 500 Kč, který byl evidován pod položkou přijaté neinvestiční dary. Do této kategorie patří přijaté peněžní dary v rámci soukromoprávních vztahů od tuzemských i cizích FO a PO. Dárce si u těchto darů nevymínil použití na investiční účely. [6]

Další příjem byl evidován ve výši 73 768,50 Kč pod položkou přijaté dary na pořízení dlouhodobého majetku. Pod touto položkou se evidují jen peněžní dary, které jsou dobrovolné a neopětované a nejedná se zároveň o dar z veřejného rozpočtu nebo od cizího státu či mezinárodní organizace. Tento dar je poskytnut účelově na kapitálové výdaje. Jednalo se o přijatý dar na nákup vozu Mitsubishi Pajero. [6]

Obec v roce 2016 financovala také různé výdaje, které byly vynaloženy na zajištění požární ochrany v rámci paragrafu 5512. Strukturu těchto výdajů zobrazuje následující graf 4.1.

Graf 4.1: Struktura výdajů obce na zajištění požární ochrany v roce 2016 v Kč



*Zdroj: Vlastní zpracování na základě rozpočtu obce*

Z uvedeného grafu vyplývá, že nejvíce výdajů bylo vyčleněno na investiční nákupy a výdaje, které s těmito nákupy souvisí. Pod položkou budovy, haly a stavby byly evidovány výdaje ve výši 185 687 Kč. Jedná se o výdaje, které byly vynaloženy na projektovou dokumentaci nové požární zbrojnice. Tato plánovaná výstavba je v současné době zachycena v rozvaze obce na účtu 042 – Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek. Po dokončení výstavby bude požární zbrojnice přesunuta na účet 021 – Stavby. Dále byl z přijatého daru na pořízení dlouhodobého majetku nakoupen vůz Mitsubishi Pajero ve výši 74 736,50 Kč. Tento výdaj byl evidován pod položkou Dopravní prostředky.

Druhou nejvyšší výdajovou položkou byly neinvestiční nákupy a výdaje, které s těmito nákupy souvisí v celkové výši 170 658,80 Kč. Pod položkou prádlo, oděv a obuv byly evidovány výdaje ve výši 1 253 Kč na výstroj. Dále to byly výdaje na drobný hmotný dlouhodobý majetek v celkové výši 45 762,80 Kč. Pod tuto položku lze zařadit nákup předmětů, jejichž pořizovací cena je nižší než 40 000 Kč avšak doba použitelnosti je delší než jeden rok. Mezi další výdaje lze zařadit výdaje na materiál ve výši 17 229 Kč, výdaje na elektrickou energii ve výši 19 411 Kč, výdaje na pohonné hmoty a maziva a to až už do hasičského nebo nově nabytého vozidla ve

výši 21 286 Kč. Dále jsou to výdaje na služby telekomunikací a radiokomunikací. Zde se jedná o různé nákupy telefonních karet a úhrady za využívání internetové sítě v celkové výši 8 075 Kč. Obec také zaplatila za školení a kursy pro potřeby SDH ve výši 20 290 Kč. Na položku nákup ostatních služeb vydala obec částku 16 450 Kč. Do této položky je možné zařadit výdaje na revize komínů a elektrických zařízení, platby za státní technickou kontrolu, výdaje na dopravu apod. Obec rovněž uskutečnila výdaje na pořízení věcí a služeb, které slouží k pohoštění v částce 7 846 Kč. V neposlední řadě obec vydala částku 13 056 Kč na nákup věcných předmětů poskytovaných formou daru. Na tuto položku je možné zařadit také věcné humanitární dary. [6]

Třetí nejvyšší výdajovou položkou byly platy a výdaje s nimi související. Jednalo se o refundace platů členů SDH, kteří se ve své pracovní době, nebo v době, ze které jim plynou příjmy, ať už z podnikání, či jiné samostatně výdělečné činnosti účastnili záchranných prací při živelné pohromě. Výdaje na refundace platů činily 16 936 Kč a výdaje na refundace pojistného na sociální a zdravotní pojištění činily 5 757 Kč. [6]

Poslední výdajovou položkou byl za rok 2016 peněžitý dar k životnímu jubileu v celkové výši 5 000 Kč.

Kromě financování výdajů pronajímá obec vybranému sboru dobrovolných hasičů současnou požární zbrojnici za symbolických 10 Kč. Dále obec vede evidenci dlouhodobého hmotného majetku na účtu 021 – Stavby a 022 – Hmotné movité věci a jejich soubory, dlouhodobého drobného hmotného majetku na účtu 028 a majetku v operativní evidenci, který je evidován na účtu 501 – Spotřeba materiálu a jeho hodnota nepřekročí částku 3 000 Kč.

Mezi majetek, který využívá SDH a jehož doba použitelnosti je vyšší než jeden rok, cena je vyšší než 3 000 Kč a zároveň nižší než 40 000 Kč lze zařadit např. hasičskou výzbroj a výstroj. Jedná se o hasičské komplety, dýchací přístroje, záchranné obleky apod. Dále jsou v evidenci drobného dlouhodobého hmotného majetku evidovány taky hadice, žebříky, notebook, cisterna, motorová pila, nákladní přívěsy, požární stříkačka atd. Dle inventarizace, která proběhla 8. 1. 2017 je evidovaný stav účtu 028 k 31. 12. 2016 ve výši 655 127 Kč.

Dlouhodobým hmotným majetkem, který má SDH k dispozici, je samozřejmě hasičská zbrojnice, hasičské auto Renault, prapor SDH a v roce 2016 koupené Mitsubishi Pajero v již zmiňované hodnotě 74 736,50 Kč. Dle inventarizace byl evidovaný stav k 31. 12. 2016 na účtu 021 – Stavby ve výši 373 177,44 Kč a na účtu 022 – Hmotné movité věci a jejich soubory ve výši 259 736,50 Kč. Na účtu 022 je kromě nově koupeného vozu rovněž hasičský vůz Renault. Prapor SDH patří na účet 032 – Umělecká díla, předměty a sbírky a evidovaný stav tohoto účtu k 31. 12. 2016 je 50 000 Kč.

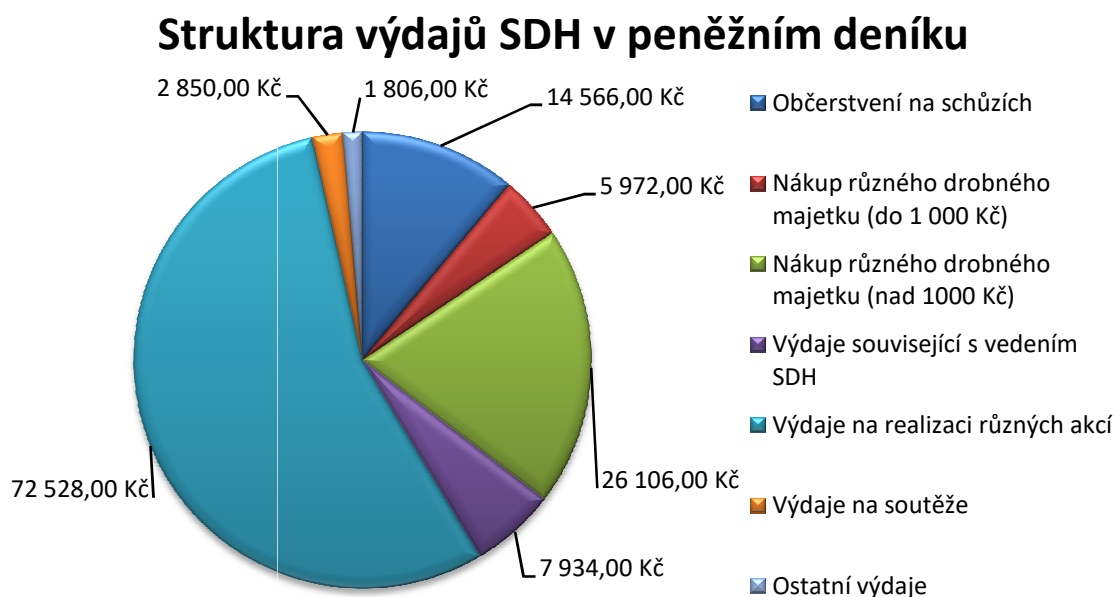
Do operativní evidence je možné zahrnout běžný majetek do 3 000 Kč. V evidenci této operativní evidence se nachází např. různé druhy zásahových hadic, rukavice, lana, zábleskový maják, světla na auto, vysílačky apod. Majetek v operativní evidenci je zachycen na účtu 501 a jeho evidovaný stav k 31. 12. 2016 činí 193 075,56 Kč.

Celá inventarizace tedy proběhla se zhodnocením bez závad. Inventarizace byla provedena v přítomnosti hmotně odpovědné osoby a všech členů inventarizační komise. Fyzická inventura jako součást inventarizace proběhla samozřejmě taktéž v pořádku a hmotně odpovědný pracovník nezatajil žádné hospodářské prostředky.

#### **4.3.3 Peněžní deník sboru dobrovolných hasičů**

Peněžní deník sboru dobrovolných hasičů byl veden ručně až do roku 2015. Od roku 2016 je nově peněžní deník veden klasicky v excelovském souboru. SDH v peněžním deníku evidoval veškeré příjmy a výdaje, které se v průběhu roku 2016 uskutečnily. Jak už bylo zmíněno, různý materiál a majetek je pořízen právě obcí v rámci požární ochrany a následně poskytnut spolku k výkonu hlavní činnosti. Počáteční stav pokladny k 1. 1. 2016 činil 99 445 Kč. Následně na konci roku byl konečný stav v pokladně ve výši 77 012 Kč. SDH tedy měl v roce 2016 větší výdaje než příjmy. Následující graf 4.2 zobrazuje strukturu výdajů vybraného SDH.

Graf 4.2: Struktura výdajů SDH v PD v roce 2016 v Kč

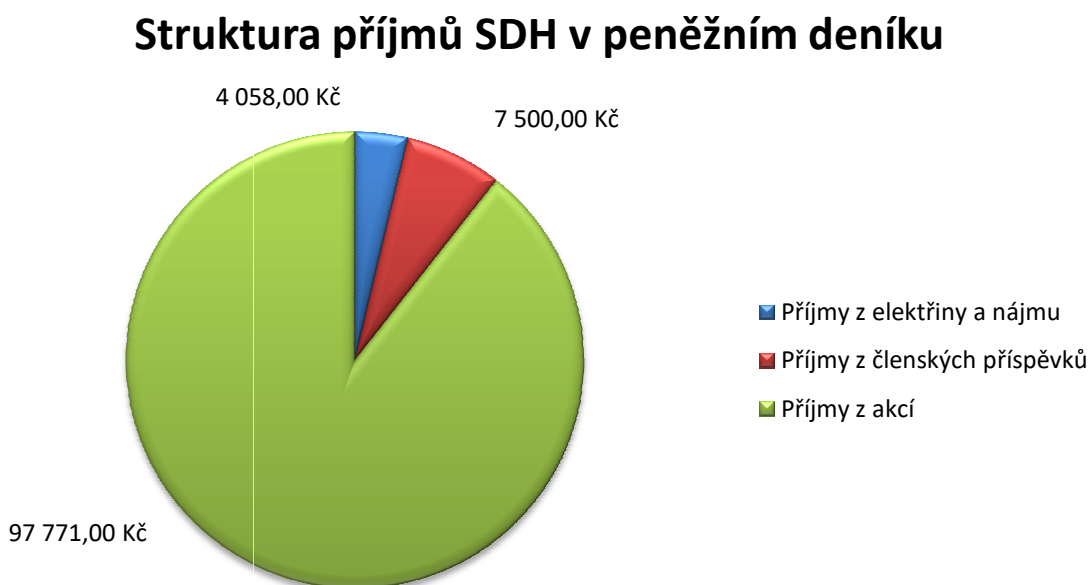


*Zdroj: Vlastní zpracování na základě peněžního deníku SDH*

Celková výše uskutečněných výdajů v roce 2016 byla 131 762 Kč. Z grafu lze vyčíst, že prakticky více jak 50 % výdajů tvoří výdaje na realizaci různých akcí ve výši 72 528 Kč. Jedná se o výdaje na zajištění občerstvení, na výzdobu, na hudbu apod. Další významnou položkou výdajů jsou nákupy drobného majetku nad 1 000 Kč, které činí 26 106 Kč. Většinou se jedná o majetek, který je následně použit pro uskutečňování akcí. Výdaje na občerstvení na schůzích činí dohromady 14 566 Kč a tyto výdaje tvoří občerstvení podávané na schůzi valné hromady, při výroční schůzi a při výroční valné hromadě. Mezi výdaje, které souvisí s vedením SDH lze zařadit odvody členských příspěvků okresnímu sdružení hasičů, příspěvek okresnímu sdružení hasičů a výdaje na poslané doporučené dopisy SH ČMS. Nákupy různého drobného majetku do 1 000 Kč tvoří zejména výdaje na vybavení požární zbrojnice. Majetek je v některých případech také použit pro uskutečňování akcí. Konkrétně jsou to kuchyňské potřeby apod. Na soutěže, zejména tedy žáků, bylo vydáno celkem 2 850 Kč. Ostatní výdaje tvoří výdaj na mobilní kredit a výdaj na dar k jubileu členovi spolku.

Spolek měl v roce 2016 příjmy v celkové hodnotě 109 329 Kč. Následující graf 4.3 pak zobrazuje, z jakých činností byly příjmy generovány.

Graf 4.3: Struktura příjmů SDH v PD v roce 2016 v Kč



*Zdroj: Vlastní zpracování na základě peněžního deníku SDH*

Příjmy z akcí jsou největším příjmem SDH v celkové výši 97 771 Kč a tvoří skoro 90 % všech příjmů SDH. Jsou to příjmy z plesu, příjmy z kulturních akcí apod. Příjmy z členských příspěvků tvoří 7 500 Kč. Celý příjem z těchto členských příspěvků byl ovšem předán okresnímu sdružení hasičů a tudíž neměl spolek možnost tyto příjmy jakkoliv využít. Sbor dobrovolných hasičů ovšem v současnosti nemá zájem o navýšení členských příspěvků nad limit členských příspěvků, které se odevzdávají okresnímu sdružení hasičů, viz kapitola 4.3.1. Poslední skupinou jsou příjmy z nájmu a z elektřiny ve výši 4 058 Kč a jsou to příjmy, které jsou generovány díky pronajímání hasičské zbrojnice členům SDH.

Spolek by měl rozlišovat příjmy a výdaje na hlavní a vedlejší činnost, zejména z důvodu podání daňového přiznání. Pokud spolek v rámci své vedlejší činnosti provozuje činnost podnikatelskou, má povinnost podávat každý rok daňové přiznání. Vybraný spolek takto také učinil a vyplnil a odevzdal daňové přiznání za rok 2016. Dle získaných informací byl spolek ve ztrátě a tak nemohl použít odčitatelnou položku od základu daně u veřejně prospěšného poplatníka podle § 20 odst. 7 ZDP a tudíž ani neplatil žádnou daň. Spolek ovšem ve svém peněžním deníku nerozlišuje činnost na hlavní a vedlejší. Dle jednotlivých popisů příjmů a výdajů v peněžním deníku by měla být hlavní činnost ztrátová a to ve výši 20 986. Do hlavní činnosti

patřily hlavně výdaje na občerstvení na různé schůze a nákupy drobného majetku do 1 000 Kč. Důvodem ztrátové hlavní činnosti je hlavně fakt, že za vykonávání hlavní činnosti nezískává SDH žádnou protihodnotu ve formě peněz. Vedlejší činnost spolku je rovněž ztrátová a to ve výši 1 447 Kč. Do vedlejší činnosti patří všechny příjmy z pořádaných akcí a z poskytování hasičské zbrojnice svým členům. Výdaje na tyto akce jsou ovšem vyšší. Mezi výdaje, které patří do vedlejší činnosti lze zahrnout nákupy občerstvení a nákupy majetku, který je použit pro pořádání vedlejší činnosti.

#### **4.4 Spolky a elektronická evidence tržeb**

Na základě zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb se subjektem evidence tržeb stává poplatník daně z příjmů FO a daně z příjmů PO. Předmětem evidence tržeb jsou evidované tržby poplatníka. Z tohoto důvodu vznikly dohady, zdali je spolek také povinen evidovat tržby. Je možné s jistotou říci, že evidence tržeb se nebude týkat hlavní činnosti, která je vždy nepodnikatelská. Problémová ovšem nastává právě vedlejší podnikatelská činnost. Dle § 12 odst. 3 písm. h) zákona o evidenci tržeb *„evidovanou tržbou nejsou také tržby z drobné vedlejší podnikatelské činnosti veřejně prospěšných poplatníků.“* To by tedy znamenalo, že by spolky neměly povinnost elektronické evidence tržeb. Tento výklad byl ovšem poněkud nejasný a tak se čekalo na vydání Metodického pokynu k aplikaci zákona o evidenci tržeb. Ten vyšel dne 31. 8. 2016 a v tomto metodickém pokynu publikovaným pod číslem 119930/16/7100-10114-109736 došlo k upřesnění pojmu „drobná vedlejší podnikatelská činnost“. O drobnou vedlejší činnost se jedná v případě, kdy je příjem respektive výnos z podnikatelské činnosti nižší než 175 000 Kč, nebo tyto příjmy činí méně než 5 % z celkových příjmů, respektive výnosů. Pro zjištění, zdali spolek musí vést k začátku nového roku elektronickou evidenci tržeb, je nutné, aby se spolek podíval na příjmy respektive výnosy za předchozí kalendářní rok, kde zjistí, zdali se v jeho případě jedná či nejedná o drobnou vedlejší činnost. [13]



## 4.5 Přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví sboru dobrovolných hasičů

Tento postup přechodu bude sestaven na základě skutečností, které vybraný pobočný spolek (SDH) evidoval v roce 2016. Jedná se tedy o **první variantu** přechodu, viz kapitola 4.1. Tato kapitola může sloužit právě sboru dobrovolných hasičů jako návod, jak postupovat, pokud by se rozhodl vést účetnictví, nebo pokud by z nějakého důvodu byl nucen vést účetnictví, např. na základě změn příslušných zákonů. Přechod z jednoduchého účetnictví na podvojně účetnictví je upraven v § 42a vyhlášky č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některé ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojně účetnictví a přesný postup je dále uveden v ČÚS pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání. Jedná se o č. 414 Přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví.

Spolky jako takové mají možnost vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu a tudíž bude i v této práci zobrazen přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví ve zjednodušeném rozsahu. Zjednodušený rozsah, jak již z názvu vyplývá, umožňuje jednodušší vedení účetnictví. Jedná se například o sestavení účtového rozvrhu, v němž se uvedou pouze účtové skupiny, nebo se může spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize apod. Zjednodušený rozsah je podrobněji popsán v kapitole 3.2.2.

Postup přechodu bude následovný.

1. Provedení inventarizace majetku a závazků k 31. prosinci 2016.
2. Vyplnění přehledů o příjmech a výdajích, majetku a závazcích.
3. Sestavení odpisového plánu dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku.
4. Sestavení účtového rozvrhu pro SDH na rok 2017.
5. Zaúčtování počátečních stavů v účetnictví a sestavení převodového můstku
6. Sestavení počáteční rozvahy.

#### **4.5.1 Inventarizace majetku a závazků**

Před sestavením přehledu o příjmech a výdajích a přehledu o majetku a závazcích je samozřejmě nutné provést inventarizaci veškerého majetku a závazků podle § 29 a § 30 ZÚ. Skutečné stavy se následně porovnají se stavy evidovanými v jednoduchém účetnictví. Pokud se tyto stavy budou mezi sebou lišit, upraví se stavy v účetních knihách tak, aby odpovídaly skutečným stavům, které byly zjištěny pomocí inventarizace. Postup inventarizace a inventury byl popsán v kapitole 3.2.5.

SDH provedl inventarizaci pokladny a podílel se také na inventarizaci dlouhodobého hmotného majetku, drobného hmotného majetku a majetku zaznamenaného v operativní evidenci a inventarizace byla provedena s výrokem bez výhrad. Dlouhodobý hmotný majetek, drobný majetek a majetek v operativní evidenci je ovšem ve vlastnictví obce a byl SDH pouze poskytnut k užívání a vzhledem k tomu, že spolek neeviduje ani žádné pohledávky a závazky, bude se do přechodu započítávat pouze peněžní deník.

#### **4.5.2 Přehled o příjmech a výdajích, majetku a závazcích**

Spolek má povinnost sestavit přehled o majetku a závazcích a přehled o příjmech a výdajích. Tyto přehledy musí spolek sestavit nejpozději do 6 měsíců po skončení účetního období. [7]

Jelikož spolek zatím tyto přehledy nesestavil, je nutné tak učinit, aby bylo jasné a přehledné, jaký majetek se bude převádět. Spolek je ovšem povinen zveřejnit přehled o majetku a závazcích podle § 21a odst. 2 ZÚ nejpozději do 12 měsíců ode dne, kdy byl přehled sestaven, viz kapitola 3.3.3. Tento přehled pak pošle SH ČMS a ten se postará o samotné zveřejnění.

V přehledu o majetku a závazcích (obr. 4.1) se vyplní pouze číslo řádku 04, jiný majetek ani závazky vybraný SDH v roce 2016 neevidoval. Počáteční stav pokladny byl k 1. 1. 2016 ve výši 99 445 Kč. Konečný stav k 31. 12. 2016 byl ve výši 77 012 Kč.

Přehled o příjmech a výdajích (obr. 4.2) se vyplní na základě rozdělené hlavní a vedlejší činnosti. Řádky se vyplní podle kapitoly 4.3.3 a podle grafů 4.2 a 4.3. V kapitole 4.3.3 je taky vysvětleno, jakým způsobem byla hlavní a vedlejší činnost rozdělena.

Obr. 4.1: Přehled o majetku a závazcích za rok 2016

<div> <div> Přehled o majetku a závazcích pro pobočné spolky které vedou jednoduché účetnictví  Registrace u Městského soudu v Praze, Vložka  L xxxx </div> <div> <b>Přehled o majetku a závazcích</b>  <b>k 31.12.16</b>  (v Kč )  <div> <div>IČO</div> <div>xxxxxxxx</div> </div> </div> <div> Název a sídlo účetní jednotky  SH ČMS - Sbor dobrovolných hasičů xxx </div> </div>			
A. MAJETEK	číslo řádku	Stav	
		k prvnímu dni účetního období	k poslednímu dni účetního období
Dlouhodobý nehmotný majetek (v zůstatkové ceně)	01	0	0
Dlouhodobý hmotný majetek (v zůstatkové ceně)	02	0	0
Finanční majetek (cenné papíry, peněžní vklady, aj.)	03	0	0
Peněžní prostředky v hotovosti a ceniny	04	99 445	77 012
Peněžní prostředky na bankovních účtech	05	0	0
Zásoby	06	0	0
Pohledávky	07	0	0
Úvěry a zápůjčky poskytnuté	08	0	0
Ostatní majetek	09	0	0
<b>Majetek celkem ( Ř. 01 až 09 )</b>	<b>10</b>	<b>99 445</b>	<b>77 012</b>
B. ZÁVAZKY	číslo řádku	Stav	
		k prvnímu dni účetního období	k poslednímu dni účetního období
Závazky	21	0	0
Úvěry a půjčky přijaté	22	0	0
<b>Závazky celkem ( Ř. 21 + 22 )</b>	<b>23</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>Rozdíl majetku a závazků ( Ř 10 - 23 )</b>	<b>99</b>	<b>99 445</b>	<b>77 012</b>

Zdroj: Vlastní zpracování přehledu vytvořeného SH ČMS

Obr. 4.2: Přehled o příjmech a výdajích za rok 2016

<div> <div> Přehled o příjmech a výdajích  pro pobočné spolky  které vedou jednoduché účtenictví  Registrace u Městského soudu v Praze, Vložka  <b>L xxxx</b> </div> <div> <b>Přehled o příjmech a výdajích k 31.12.16</b>  (v Kč)  <div> <b>IČO</b>  xxxxxxxxx </div> </div> <div> Název a sídlo účetní jednotky  <b>SH ČMS - Sbor dobrovolných hasičů xxx</b> </div> </div>				
A. PŘÍJMY	Číslo řádku	Činnost		
		Hlavní	Hospodářská	Celkem
Prodej zboží	01	0	0	0
Prodej výrobků a služeb	02	0	101 829	101 829
Příjmy z veřejných sbírek	03	0	0	0
Přijaté peněžní dary (mimo veřejné sbírky)	04	0	0	0
Přijaté členské příspěvky	05	7 500	0	7 500
Dotace a příspěvky přijaté z veřejných rozpočtů	06	0	0	0
Ostatní	07	0	0	0
Průběžné položky	08	0	0	0
Kursově rozdíly	09	0	0	0
<b>Příjmy celkem</b>	<b>10</b>	<b>7 500</b>	<b>101 829</b>	<b>109 329</b>
<b>B. VÝDAJE</b>		*****	*****	*****
Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek	01	0	26 106	26 106
Materiál	02	2 330	3 642	5 972
Zboží	03	0	0	0
Služby	04	17 100	73 528	90 628
Mzdy	05	0	0	0
Pojistné za zaměstnance a zaměstnavatele	06	0	0	0
Ostatní osobní výdaje	07	0	0	0
Ostatní	08	9 056	0	9 056
Průběžné položky	09	0	0	0
Kursově rozdíly	10	0	0	0
<b>Výdaje celkem</b>	<b>11</b>	<b>28 486</b>	<b>103 276</b>	<b>131 762</b>
<b>Rozdíl příjmů a výdajů</b>	<b>99</b>	<b>-20 986</b>	<b>-1 447</b>	<b>-22 433</b>

Zdroj: Vlastní zpracování přehledu vytvořeného SH ČMS

#### **4.5.3 Sestavení odpisového plánu**

Odpisový plán se v této první variantě sestavovat nebude. SDH neeviduje žádný dlouhodobý hmotný nebo nehmotný majetek. Všechny majetek patří obci a ta jej poskytuje spolku k užívání. Spolek se ovšem podílel na inventarizaci poskytnutého majetku a oznamuje obci skutečnosti, které souvisí se správou tohoto majetku.

#### **4.5.4 Sestavení účtového rozvrhu**

Pro vedení účetnictví spolku je nutné sestavit účtový rozvrh. Vzhledem k tomu, že spolek bude vést zjednodušené účetnictví, je možné uvádět pouze skupiny účtů. Navržen bude účtový rozvrh, který bude obsahovat účetní skupiny, které by SDH používal v roce 2017. Z důvodu vedení účetnictví a možnosti přijetí dotací a příspěvků budou doporučeny také skupiny, které se této problematiky týkají, včetně bankovního účtu pro bezhotovostní styk. Účtový rozvrh může být v průběhu roku doplněn. Problematika směrné účtové osnovy a účtového rozvrhu je předmětem kapitoly 3.2.4.

##### **Účtový rozvrh pro rok 2017**

Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek

- 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný

Účtová třída 1 – Zásoby

- 11 – Materiál
- 13 – Zboží

Účtová třída 2 – Finanční účty

- 21 – Peněžní prostředky v pokladně
- 22 – Peněžní prostředky na účtech
- 26 – Převody mezi finančními účty

Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy

- 34 – Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování
- 37 – Jiné pohledávky a závazky

#### Účtová třída 5 – Náklady

- 50 – Spotřebované nákupy
- 51 – Služby
- 58 – Poskytnuté příspěvky
- 59 – Daň z příjmů

#### Účtová třída 6 – Výnosy

- 60 – Tržby za vlastní výkony a za zboží
- 68 – Přijaté příspěvky
- 69 – Provozní dotace

Účtová třída 9 – Vlastní jmění, fondy, výsledek hospodaření, rezervy, dlouhodobé úvěry a zápůjčky, závěrkové a podrozvahové účty

- 90 – Vlastní jmění
- 93 – Výsledek hospodaření
- 96 – Závěrkové účty

#### 4.5.5 Zaúčtování počátečních stavů v účetnictví a sestavení převodového můstku

Spolek za rok 2016 evidoval jen příjmy a výdaje v peněžním deníku. V deníku docházelo k nákupům drobného hmotného majetku, materiálu a zboží, které bylo ihned prodáno na akcích. Tento majetek byl dán ihned do spotřeby, a tudíž nebyl evidován na skladních kartách a ani v pomocných knihách. Počáteční stav je tedy zapsán jen ve skupině 21 – Peněžní prostředky v pokladně.

Počáteční stav účtové třídy 2 – Finanční účty

Tab. 4.1: Počáteční stavy v účetnictví

Název skupiny	Číslo skupiny	Účetní zápis	Částka
Peněžní prostředky v pokladně	21	210/960	77 012 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Hodnota majetku SDH je tedy na základě peněžních prostředků v pokladně v celkové výši 77 012 Kč. SDH neevidoval žádné závazky v průběhu roku 2016. Pro vyrovnaní strany aktiv a strany pasiv je tedy zapotřebí vyčíslit hodnotu účetní skupiny 90 – Vlastní jmění. Hodnota tohoto účtu se vypočítá jako rozdíl mezi celkovou

hodnotou majetku (77 012 Kč) a celkovou hodnotou závazků (0 Kč). Výše vlastního jmění je tedy 77 012 Kč. Následně je nutné zaúčtovat počáteční stav vlastního jmění podle předkontace 960/900. Převodový můstek vypadá tedy následovně.

*Tab. 4.2: Převodový můstek 1*

Název skupiny	Číslo skupiny	MD (Kč)	D (Kč)	Základ daně
Peněžní prostředky v pokladně	21	77 012 Kč		Neovlivní
Vlastní jmění	90		77 012 Kč	Neovlivní

*Zdroj: Vlastní zpracování*

V počáteční rozvaze (obr. 4.3) se následně vyplní číslo řádku 9 částkou 77 012 Kč, která představuje počáteční stav pokladny k 1. 1. 2017 a číslo řádku 13 stejnou částkou 77 012 Kč, což je hodnota vlastního jmění. Hodnota aktiv a pasiv v rozvaze se rovná, rozvaha byla tedy sestavena správně.

#### 4.5.6 Sestavení počáteční rozvahy spolku

Obr. 4.3: Počáteční rozvaha

Výkaz Rozvaha podle přílohy č.1 Vyhlášky č. 504/2002 Sb. Registrace u Městského soudu v Praze, oddíl, vložka	<b>ROZVAHA V ZJEDNODUŠENÉM ROZSAHU</b> <b>k 1. 1. 2017</b> ( v Kč )	Název a sídlo účetní jednotky <b>SH ČMS - Sbor          dobrovolných hasičů</b>
<b>L xxxx</b>	<b>IČO</b> xxxxxxxx	

Označení	AKTIVA	Číslo řádku	Stav	
			k prvnímu dni účetního období	k poslednímu dni účetního období
a	b	c	1	2
<b>A.</b>	<b>Dlouhodobý majetek celkem</b>	1		
I.	Dlouhodobý nehmotný majetek celkem	2		
II.	Dlouhodobý hmotný majetek celkem	3		
III.	Dlouhodobý finanční majetek celkem	4		
IV.	Oprávký k dlouhodobému majetku celkem	5		
<b>B.</b>	<b>Krátkodobý majetek celkem</b>	6	<b>77 012</b>	
I.	Zásoby celkem	7		
II.	Pohledávky celkem	8		
III.	Krátkodobý finanční majetek celkem	9	77 012	
IV.	Jiná aktiva celkem	10		
	<b>Aktiva celkem</b>	11	<b>77 012</b>	

Označení	PASIVA	Číslo řádku	Stav	
			k prvnímu dni účetního období	k poslednímu dni účetního období
a	b	c	3	4
<b>A.</b>	<b>Vlastní zdroje celkem</b>	12	<b>77 012</b>	
I.	Jmění celkem	13	77 012	
II.	Výsledek hospodaření celkem	14		
<b>B.</b>	<b>Cizí zdroje celkem</b>	15		
I.	Rezervy celkem	16		
II.	Dlouhodobé závazky celkem	17		
III.	Krátkodobé závazky celkem	18		
IV.	Jiná pasiva celkem	19		
	<b>Pasiva celkem</b>	20	<b>77 012</b>	

Zdroj: Vlastní zpracování výkazu vytvořeného SH ČMS



## 4.6 Přejchod z jednoduchého účetnictví na účetnictví na základě pozměněných údajů spolku

Tato podkapitola se bude zabývat **druhou variantou** přechodu spolku. V této variantě bude použit peněžní deník spolku za rok 2016 a dále bude spolek evidovat různý dlouhodobý majetek, pohledávky a závazky. Cílem této podkapitoly je zobrazit situaci spolku, který musí v rámci přechodu sestavit odpisový plán a upravit základ daně na konci zdaňovacího období, ve kterém spolek již vede účetnictví. Spolek v této situaci bude evidovat k 31. 12. 2016 tento majetek:

- budova hasičské zbrojnice – pořizovací cena 373 177 Kč, kompletně odepsána,
- hasičské auto Renault – pořizovací cena 185 000 Kč, kompletně odepsáno,
- prapor – účetní cena 50 000 Kč,
- nově koupený vůz v roce 2016 Mitsubishi Pajero – pořizovací cena 74 736 Kč, oprávky za rok 2016 ve výši 14 948 Kč,
- drobný hmotný majetek – účetní hodnota k 1. 1. 2016 50 000 Kč, k 31. 12. 2016 účetní hodnota 76 106 Kč,
- pohledávky za uskutečněné akce v rámci vedlejší činnosti – účetní hodnota 5 000 Kč.

Spolek k 31. 12. 2016 eviduje také závazky ve výši 7 000 Kč za poskytnutí služeb při uskutečňování vedlejší činnosti. Postup přechodu uvedený v podkapitole 4.5 zůstává naprosto stejný a nedochází k žádné změně. Standardně byla před sestavením přehledů provedena inventarizace veškerého majetku a závazků spolku. Skutečný stav byl k 31. 12. 2016 stejný, jako stav evidovaný v jednoduchém účetnictví. Inventarizace byla schválena bez výhrad.

### 4.6.1 Přehled o příjmech a výdajích, majetku a závazcích

Přehled o příjmech a výdajích (4.2) se nijak nemění. Přehled o majetku a závazcích (4.4) se ovšem musí na základě změněných údajů změnit. Zůstatková cena hasičské zbrojnice a hasičského auta je 0 Kč a proto je na řádku 02 evidován jen prapor. Na konci účetního období se k praporu přičte zůstatková cena zakoupeného vozu Mitsubishi Pajero. Na řádku 04 je zachycen počáteční a konečný stav peněžního deníku. Na řádku 09 je evidován drobný hmotný majetek, který se ke

konci účetního období zvýšil o 26 106 Kč. Na řádku 07 pak ke konci účetního období evidoval spolek pohledávky ve výši 5 000 Kč a na řádku 21 závazky ve výši 7 000 Kč.

Obr. 4.4: Přehled o majetku a závazcích

<div> <div> Přehled o majetku a závazcích  pro pobočné spolky  které vedou jednoduché účetnictví  Registrace u Městského soudu v Praze, Vložka  <b>L xxxx</b> </div> <div> <b>Přehled o majetku a závazcích</b>  <b>k 31.12.16</b>  (v Kč)  <div> <b>IČO</b>  xxxxxxxx </div> </div> <div> Název a sídlo účetní jednotky  <b>SH ČMS - Sbor dobrovolných hasičů</b>  <b>xxx</b> </div> </div>			
A. MAJETEK	Číslo řádku	Stav	
		k prvnímu dni účetního období	k poslednímu dni účetního období
Dlouhodobý nehmotný majetek (v zůstatkové ceně)	01	0	0
Dlouhodobý hmotný majetek (v zůstatkové ceně)	02	50 000	109 788
Finanční majetek (cenné papíry, peněžní vklady, aj.)	03	0	0
Peněžní prostředky v hotovosti a ceniny	04	99 445	77 012
Peněžní prostředky na bankovních účtech	05	0	0
Zásoby	06	0	0
Pohledávky	07	0	5 000
Úvěry a zápůjčky poskytnuté	08	0	0
Ostatní majetek	09	50 000	76 106
<b>Majetek celkem (Ř. 01 až 09)</b>	<b>10</b>	<b>199 445</b>	<b>267 906</b>
B. ZÁVAZKY	Číslo řádku	Stav	
		k prvnímu dni účetního období	k poslednímu dni účetního období
Závazky	21	0	7 000
Úvěry a půjčky přijaté	22	0	0
<b>Závazky celkem (Ř. 21 + 22)</b>	<b>23</b>	<b>0</b>	<b>7 000</b>
<b>Rozdíl majetku a závazků (Ř 10 - 23)</b>	<b>99</b>	<b>199 445</b>	<b>260 906</b>

Zdroj: Vlastní zpracování přehledu vytvořeného SH ČMS

#### **4.6.2 Sestavení odpisového plánu**

Spolek by v této variantě sestavoval odpisový plán pouze pro nový vůz Mitsubishi Pajero, který byl pořízen v roce 2016 za 74 736 Kč. Daňové odpisy uplatňovány nejsou, jelikož je vůz použit plně pro hlavní činnost spolku. Budova hasičské zbrojnice je ve vlastnictví déle než 30 let a tudíž je kompletně odepsána. Toto se týká i hasičského auta Renault, které je ve vlastnictví déle než 5 let a je také kompletně odepsáno. Prapor v hodnotě 50 000 Kč je uměleckým dílem a z tohoto důvodu se tento majetek neodepisuje. Drobný hmotný majetek se také neodepisuje a nebude ani převáděn v rámci přechodu na účetnictví. Spolek má ovšem právo tento drobný hmotný majetek evidovat mimo účetnictví, aby tak neztratil přehled o tomto majetku.

Předpokládaná doba odpisování se stanoví jakou součet doby, kdy byl tento majetek zachycen v pomocné knize (1 rok) a doby, po kterou bude tento majetek dále používán (4 roky). Procento opotřebení je tedy podíl dosavadní doby užívání (1 rok) a celkové předpokládané doby používání (5 let). Výsledkem je procento opotřebení ve výši 20 %. Vynásobením procenta opotřebení (20 %) a pořizovací ceny vozu (74 736 Kč) získáme hodnotu opravek ve výši 14 948 Kč po zaokrouhlení. Zůstatková cena Mitsubishi Pajero je 59 788 Kč. Tento vůz se bude odpisovat ještě 4 roky po přechodu na účetnictví a zůstatkovou cenu 59 788 Kč je vhodné rozložit do dalších 4 let rovnoměrně a každý rok odepisovat 25 %, čímž po 4 letech bude zůstatková cena auta 0 Kč. [11]

#### **4.6.3 Sestavení účtového rozvrhu pozměněného spolku**

Návrh účtového rozvrhu pozměněného spolku se bude velmi podobat sestavenému účtovému rozvrhu pro vybraný spolek SDH, který byl sestaven v první variantě. Dojde ovšem k doplnění některých účtových skupin na základě provedených změn.

##### **Účtový rozvrh pro upravený SDH na rok 2017**

Účtová třída 0 – Dlouhodobý majetek

- 02 – Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný
- 03 – Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný
- 08 – Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku

#### Účtová třída 1 – Zásoby

- 11 – Materiál
- 13 – Zboží

#### Účtová třída 2 – Finanční účty

- 21 – Peněžní prostředky v pokladně
- 22 – Peněžní prostředky na účtech
- 26 – Převody mezi finančními účty

#### Účtová třída 3 – Zúčtovací vztahy

- 31 – Pohledávky
- 32 – Závazky
- 34 – Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování
- 37 – Jiné pohledávky a závazky

#### Účtová třída 5 – Náklady

- 50 – Spotřebované nákupy
- 51 – Služby
- 55 – Odpisy dlouhodobého hmotného majetku
- 58 – Poskytnuté příspěvky
- 59 – Daň z příjmů

#### Účtová třída 6 – Výnosy

- 60 – Tržby za vlastní výkony a za zboží
- 68 – Přijaté příspěvky
- 69 – Provozní dotace

Účtová třída 9 – Vlastní jmění, fondy, výsledek hospodaření, rezervy, dlouhodobé úvěry a zápůjčky, závěrkové a podrozvahové účty

- 90 – Vlastní jmění
- 93 – Výsledek hospodaření
- 96 – Závěrkové účty
- 97-99 – Podrozvahové účty

#### 4.6.4 Zaúčtování počátečních stavů v účetnictví a sestavení převodového můstku

V této variantě dochází nejen z k zápisu počátečního stavu účtové třídy 2, ale také k zápisu počátečních stavů majetku, počátečních stavů oprávek, pohledávek atd. Do dlouhodobého hmotného majetku odpisovaného patří pořizovací cena hasičské zbrojnice, hasičského auta Renault a pořizovací cena nově koupeného vozu Mitsubishi Pajero. Oprávky ke skupině 02 tvoří plně odepsaná hasičská zbrojnice a plně odepsané hasičské auto Renault, včetně odpisu auta Mitsubishi Pajero za rok 2016 ve výši 14 948 Kč. Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný tvoří prapor ve výši 50 000 Kč. V neposlední řadě je nutné zachytit počáteční stavy pohledávek ve výši 5 000 Kč a závazků ve výši 7 000 Kč.

Tab. 4.3: Počáteční stavy v účetnictví

Název skupiny	Číslo	Účetní	Částka
Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný	02	020/960	632 913 Kč
Oprávky ke skupině 02	08	960/080	573 125 Kč
Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný	03	030/960	50 000 Kč
Peněžní prostředky v pokladně	21	210/960	77 012 Kč
Pohledávky	31	310/960	5 000 Kč
Závazky	32	960/320	7 000 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Hodnota majetku v účetnictví spolku je 191 800 Kč. Spolek evidoval v roce 2016 závazky v hodnotě 7 000 Kč a pro výpočet účtové skupiny 90 – Vlastní jmění je nutné odečíst závazky od celkové hodnoty majetku v účetnictví. Hodnota vlastního jmění je tedy 184 800 Kč. Následně je nutné zaúčtovat počáteční stav vlastního jmění podle předkontace 960/900. Převodový můstek vypadá následovně.

Tab. 4.4: Převodový můstek

Název skupiny	Číslo skupiny	MD (Kč)	D (Kč)	Základ daně
Dlouhodobý majetek	02, 03	109 788		Neovlivní
Peněžní prostředky v pokladně	21	77 012		Neovlivní
Pohledávky	31	5 000		Ovlivní
Závazky	32		7 000	Ovlivní
Vlastní jmění	90		184 800	Neovlivní

Zdroj: Vlastní zpracování

V počáteční rozvaze druhé varianty přechodu (4.5) je nutné vyplnit řádek 3 v celkové hodnotě 682 913 Kč. Jedná se o dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný a neodpisovaný. Vzhledem k faktu, že na řádku 5 jsou evidovány oprávky v hodnotě 573 125 Kč, je dlouhodobý majetek celkem v hodnotě 109 788 Kč. Na řádek 8 patří pohledávky ve výši 5 000 Kč a na řádek 9 se zapíše konečný stav pokladny k 31. 12. 2016. Řádek 18 se vyplní částkou 7 000 Kč, která představuje hodnotu závazků. Jmění celkem na řádku 13 bylo nutné dopočítat. Řádek 13 se tedy vyplní částkou 184 800 Kč. Hodnota aktiv a pasiv v rozvaze se rovná, rozvaha byla tedy sestavena správně.

#### 4.6.5 Sestavení počáteční rozvahy pozměněného spolku

Obr. 4.5: Počáteční rozvaha

Výkaz Rozvaha podle přílohy č.1 Vyhlášky č. 504/2002 Sb. Registrace u Městského soudu v Praze, oddíl, vložka		<b>ROZVAHA V ZJEDNODUŠENÉM ROZSAHU</b> <b>k 1. 1. 2017</b> ( v Kč )		Název a sídlo účetní jednotky <b>SH ČMS - Sbor                  dobrovolných hasičů</b>
<b>L xxxx</b>		<b>IČO</b> xxxxxxxxx		
Označení	AKTIVA	Číslo řádku	Stav	
			k prvnímu dni účetního období	k poslednímu dni účetního období
a	b	c	1	2
<b>A.</b>	<b>Dlouhodobý majetek celkem</b>	1	<b>109 788</b>	
I.	Dlouhodobý nehmotný majetek celkem	2		
II.	Dlouhodobý hmotný majetek celkem	3	682 913	
III.	Dlouhodobý finanční majetek celkem	4		
IV.	Oprávký k dlouhodobému majetku celkem	5	-573 125	
<b>B.</b>	<b>Krátkodobý majetek celkem</b>	6	<b>82 012</b>	
I.	Zásoby celkem	7		
II.	Pohledávky celkem	8	5 000	
III.	Krátkodobý finanční majetek celkem	9	77 012	
IV.	Jiná aktiva celkem	10		
	<b>Aktiva celkem</b>	11	<b>191 800</b>	
Označení	PASIVA	Číslo řádku	Stav	
			k prvnímu dni účetního období	k poslednímu dni účetního období
a	b	c	3	4
<b>A.</b>	<b>Vlastní zdroje celkem</b>	12	<b>184 800</b>	
I.	Jmění celkem	13	184 800	
II.	Výsledek hospodaření celkem	14		
<b>B.</b>	<b>Cizí zdroje celkem</b>	15	<b>7 000</b>	
I.	Rezervy celkem	16		
II.	Dlouhodobé závazky celkem	17		
III.	Krátkodobé závazky celkem	18	7 000	
IV.	Jiná pasiva celkem	19		
	<b>Pasiva celkem</b>	20	<b>191 800</b>	

Zdroj: Vlastní zpracování přehledu vytvořeného SH ČMS

#### 4.6.6 Úprava základu daně

Po přechodu z jednoduchého účetnictví na podvojný účetnictví je vždy nutné zkontrolovat, zdali nevzniká povinnost upravit základ daně. Ke zjištění, zdali dochází k povinnosti, slouží také i převodový můstek. Z převodového můstku vyplývá, že základ daně ovlivní pohledávky a závazky. Důvodem je rozdílné pojetí jednoduchého a podvojnýho účetnictví. V jednoduchém účetnictví se rozlišují daňové příjmy a výdaje, v účetnictví se rozlišují daňové výnosy a náklady. Spolek eviduje daňové příjmy a výdaje zejména v souvislosti se svou vedlejší činností. V upraveném příkladu se objevily pohledávky a závazky, které souvisí s drobným podnikáním v rámci vedlejší činnosti. Úpravy základu daně při přechodu se zahrnují vždy do zdaňovacího období, ve kterém je vedeno účetnictví a samotná úprava probíhá na konci zdaňovacího období a postup je stanoven v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v příloze č. 3.

Základ daně se zvyšuje o hodnotu pohledávek z toho důvodu, že v jednoduchém účetnictví nedošlo k jejich zdanění. Daňový příjem vzniká až po uhrazení této pohledávky a když pohledávka přejde do účetnictví a bude následně proplacena, vzniká nám příjem. A vzhledem k faktu, že se v účetnictví sledují výnosy a náklady, opět pohledávka neovlivní základ daně. Proto je nutné ji na konci zdaňovacího období upravit. Dle § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů je možné pohledávky zahrnout do základu daně jednorázově, nebo postupně a to maximálně po dobu 9 následujících zdaňovacích období počínaje obdobím zahájení vedení účetnictví. Toto postupné zahrnování nemusí být rovnoměrné, poplatník si sám určí hodnotu zvýšení základu daně za jednotlivé zdaňovací období. Spolek se tedy rozhodne na základě výsledku hospodaření zjištěného z účetnictví. [8]

Základ daně se snižuje o hodnotu závazků z toho důvodu, že v jednoduchém účetnictví nedošlo k proplacení tohoto závazku a tak nedochází k daňovému výdaji a v účetnictví nedochází k daňovému nákladu, ale jen k výdaji. U závazků neplatí možnost postupného zahrnování do základu daně. Základ daně se musí upravit jednorázově ve zdaňovacím období, ve kterém by spolek vedl účetnictví. [8]

V konečném důsledku dojde ke snížení základu daně o 2 000 Kč.



## 5 ZÁVĚR

V bakalářské práci byla nejdříve analyzována právní úprava spolků. Největší změny nastaly od 1. 1. 2014, kdy došlo ke zrušení zákona o sdružování občanů a spolky, dříve známé jako občanská sdružení, se musely přizpůsobit právní úpravě vymezené v novém občanském zákoníku. Ve 3. kapitole byly popsány změny zákona o účetnictví, ke kterým došlo v roce 2016, a také byly popsány způsoby vedení účetnictví spolků. V praktické části byla provedena analýza peněžního deníku spolku. Byly rozebrány příjmy a výdaje konkrétního spolku a následně byl navržen postup přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví konkrétního spolku na základě poskytnutí skutečných údajů v rámci první varianty. Následně byla navržena druhá varianta postupu přechodu s pozměněnými údaji.

Na základě analýzy právních předpisů a navrhnutého postupu přechodu v první variantě, kdy byly použité skutečné údaje spolku za rok 2016, vyplývá, že pro spolek není vhodné přecházet z jednoduchého účetnictví na účetnictví. Dobrovolný přechod se nedoporučuje, hlavně z důvodu vyšší náročnosti vedení účetnictví. Samotný postup přechodu však nebyl nijak problematický, jednalo se pouze o převedení konečného zůstatku pokladny, vyčíslení vlastního jmění spolku a sestavení počáteční rozvahy. V porovnání s druhou variantou přechodu, kdy spolek vlastnil majetek a evidoval také pohledávky a závazky, je postup přechodu první varianty jednodušší. V přechodu v rámci druhé varianty je nutné sestavit převodový můstek a zjistit tak, co ovlivní základ daně z příjmů, který je pak nutné upravit. Musí být také sestaven odpisový plán, který reflektuje dosavadní hodnotu opotřebení a stanoví, jak dlouho se ještě bude muset v rámci účetnictví odpisovat.

Pokud tedy na základě skutečných údajů u SDH, nacházejícího se v okrese Frýdek-Místek, nedojde k podstatným změnám, jako je například překročení podmínek pro vedení jednoduchého účetnictví, což nejspíše nenastane, když jediné co SDH vede je peněžní deník a zbytek je propůjčen obcí, tak je přechod opravdu zbytečný. Pokud by ovšem došlo ke změně zákona o účetnictví a vedení jednoduchého účetnictví spolků by bylo určitým způsobem omezeno nebo zakázáno, sloužila by první varianta přechodu praktické části vybranému SDH jako návod k přechodu.

Bakalářská práce může být použita jako návod a může sloužit i jiným spolkům než jsou SDH za předpokladu, že mají ve svém vlastnictví dlouhodobý majetek, zboží, materiál a evidují pohledávky a závazky v knize pohledávek a závazků, popř. vedou pomocné knihy o ostatních složkách majetku.

# Seznam použité literatury

## Odborné publikace

- [1] DOBROZEMSKÝ, Václav a Jan STEJSKAL. *Nevýdělečné organizace v teorii*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2016. 408 s. ISBN 978-80-7552-103-3.
- [2] ELIÁŠ, Karel a Marek SVATOŠ. *Nový občanský zákoník 2014: rejstřík : redakční uzávěrka 26. 3. 2012*. Ostrava: Sagit, 2012. 320 s. ISBN 978-80-7208-920-8.
- [3] KRBEČKOVÁ, Marie a Jindřiška PLESNÍKOVÁ. *Jednoduché účetnictví k 1. 1. 2016*. 3. vyd. Olomouc: ANAG, 2016. 240 s. ISBN 978-80-7554-000-3.
- [4] PELIKÁNOVÁ, Anna. *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, 2016. 328 s. ISBN 978-80-247-0339-3.
- [5] RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka: průvodce podvojným účetnictvím k 1. 1. 2016*. 16. vyd. Olomouc: ANAG, 2016. 1168 s. ISBN 978-80-7263-994-6.
- [6] SCHNEIDEROVÁ, Ivana. *Rozpočtová skladba v roce 2014: rozpočtová skladba, rozpočtová pravidla, vzory a směrnice k rozpočtu*. 1. vyd. Praha: Acha obec účtuje, 2014. 281 s. ISBN 978-80-905420-1-3.

## Legislativa

- [7] Zákon č. 563 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1991, částka 107 [online]. Dostupný také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-563>
- [8] Zákon č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 117 [online]. Dostupný také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>
- [9] Zákon č. 83 ze dne 27. března 1990 o sdružování občanů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1990, částka 19 [online]. Dostupný také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1990-83>
- [10] Vyhláška č. 325 ze dne 25. listopadu 2015, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které vedou jednoduché účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2015, částka 137 [online]. Dostupné také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2015-325>
- [11] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů* [online]. MFČR [17. 4. 2017]. Dostupné z: [http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Ucetnictvi\\_2016\\_Ceske-ucetni-standardy-pro-504-2002.pdf](http://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Ucetnictvi_2016_Ceske-ucetni-standardy-pro-504-2002.pdf)

## Internetové zdroje

[12] ADVOKÁTNÍ KANCELÁŘ: JUDr. LENKA DEVEROVÁ. *Aktuality – spolky a jednoduché účetnictví* [online]. JUDr. Lenka Deverová [17. 4. 2017].

Dostupné z: <http://www.deverova.cz/advokatni-kancelar-aktuality.php?ide=28&title=Spolky+a+jednoduch%C3%A9+%C3%BA%C4%8Detnictv%C3%AD>

[13] GENERÁLNÍ FINANČNÍ ŘEDITELSTVÍ. *Evidence Tržeb: Metodický pokyn k aplikaci zákona o evidenci tržeb* [online]. GFŘ [17. 4. 2017]. Dostupné z:

[http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Metodika-k-evidenci-trzeb\\_v1.0.pdf](http://www.etrzby.cz/assets/cs/prilohy/Metodika-k-evidenci-trzeb_v1.0.pdf)

[14] SDRUŽENÍ HASIČŮ ČECH, MORAVY A SLEZSKA. *Stanovy sdružení hasičů Čech, Moravy a Slezska* [online]. SH ČMS [1. 5. 2017]. Dostupné také z:

<https://www.dh.cz/images/Dokumenty/Vnitroorganizacni/stanovy-2014.pdf>

## Seznam zkratek

ČÚS	České účetní standardy
FO	Fyzická osoba
IČO	Identifikační číslo osoby
NNO	Nestátní nezisková organizace
NO	Nezisková organizace
NOZ	Nový občanský zákoník
PO	Právnícká osoba
SDH	Sbor dobrovolných hasičů
SH ČMS	Sdružení hasičů Čech, Moravy a Slezska
SR	Spolkový rejstřík
ÚJ	Účetní jednotka
ÚO	Účetní období
VH	Výsledek hospodaření
VR	Veřejný rejstřík
ZDP	Zákon o dani z příjmů
ZÚ	Zákon o účetnictví

Prohlašuji, že:

- jsem byl seznámen s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny na informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 30.2.2014

*Ondřej Cienciala*  
Ondřej Cienciala

## **Seznam příloh**

Příloha č. 1 Statistika počtu nestátních neziskových organizací v letech 2014 – 2016

Příloha č. 2 Směrná účtová osnova pro nepodnikatelské subjekty